محاسبة

الزكاة والضريبة

دراسة نظرية تطبيقية

كليب بن أحمد الزهراني

الطبعة الأولى ١٤٤٦هـ

مقدمة

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على محمد بن عبدالله وعلى آله وصحبه أجمعين...

وبعد.... فإن من المناهج التي تحتاج إلى متابعة، ومن المواد التي تحتاج إلى تطوير مادة محاسبة الزكاة والضريبة، ذلك لأن هناك مستجدات تطرأ ما بين الفينة والأخرى، سواءً فيما يتعلق بالزكاة، من مسائل معاصرة تحتاج إلى نظر العلماء المعاصرين، أو قرارات من الجهات المعنية بجباية الزكاة، أو فيما يتعلق بالضريبة، من قرارات ومواد ولوائح تصدر من الجهات المختصة. لذلك كله قمت بإعداد هذه الورقات، وكان عملي فيها كما يلي:

أولاً: حرصت على تحرير المسائل الخاصة بقسم الزكاة، واكتفيت بالقول دون دليله، حتى لا تكثر المعلومات على المتدرب.

ثانياً: عند وجود خلاف في المسألة أقوم باختيار القول الذي عليه العمل، فإن لم يكن فأقوم باختيار القول الذي عليه المجامع الفقهية والهيئات البحثية، ولجان الإفتاء، خاصة في المملكة العربية السعودية، وقد أذكر من اختار القول من علمائنا، وبالذات في المسائل المعاصرة، كالأسهم والسندات، وأذكر ذلك في الحاشية.

ثالثاً: تتبعت اللوائح التنفيذية والأدلة الإرشادية الخاصة بالزكاة والضريبة واعتمدت منها آخر ما صدر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إلى كتابة هذه الورقات.

رابعاً: مع بداية كل فصل أذكر في الحاشية المراجع التي يمكن الرجوع إليها للاستزادة، مع ذكر الصفحة والجزء إن وجد، واكتفيت بذلك عن ذكره في كل فقرة.

خامساً: التزمت في آخر فصل من فصول الحقيبة بذكر تدريبات، ليختبر بها القارئ نفسه، ويستفيد منها أستاذ المادة عند إعطائه درسه.

أخيراً، وبعد استفراغي الجهد وحرصي على تمام العمل، فلا أدعي خلواً من خطأ ولا تفرداً بعمل، فإن أحسنت فمن الله وبفضله، وإن تك الأخرى فأستغفر الله من كل زلة.

والحمد لله رب العالمين

مدرب أول: كليب بن أحمد الزهراني

محاسبة الزكاة الضريبة

الزكاة

الزكاة

١

الوحدة الأولى

الزكاة

الجدارة:

يتمكن المتدرب في هذه الوحدة من معرفة أهمية الزكاة، وتعريفها، وخصائصها، وشروطها، وأهدافها، ونطاقها، وكيفية احتسابها.

الأهداف:

مع انتهاء هذه الوحدة التدريبية، ينتظر من المتدرب أن يكون قادراً على تقديم تعريف للزكاة، مع حصر خصائصها، وتعداد شروط وجوبها، وكيفية احتسابها.

مستوى الأداء المطلوب:

أن يصل المتدرب إلى إتقان هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٣٢ ساعة.

الوسائل المساعدة:

أقلام، الاستدلال ببعض الآيات القرآنية والأحاديث التي تبين أهمية الزكاة وشروط وجوبها ونطاقها، وكيفية احتسابها، عروض بور بوينت.

متطلبات الجدارة: اجتياز المتدرب لمبادئ المحاسبة.

الفصل الأول

التعريف بالزكاة

أهميتها، تعريفها، خصائصها، شروطها، أهدافها، نطاقها

أهمية الزكاة:

هي أحد أركان الإسلام الخمسة، وهي الركن الثالث بعد الشهادتين والصلاة، وهي فريضة واجبة بالكتاب والسنة والإجماع فَمُنْكِرُ وُجُوبِها كافرٌ مُرْتَدٌّ عن الإسلام.

فأما وجوبها بالكتاب فلقول الله تعالى: ﴿وَأَقِيمُوا الصَّلاةَ وآتُوا الزَّكَاةَ﴾ [سورة النور: ٥٦] ولقوله تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وتُزَكِّيْهِمْ بِهَا﴾ [سورة التوبة: ١٠٣] ولقوله تعالى: ﴿وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾ [سورة الأنعام: ١٤١] وقوله تعالى: ﴿وَالَّذِينَ فِي أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ مَعْلومٌ لِلسَّائِلِ و الْمَحْرُومِ﴾ [سورة المعارج: ٢٤- ٢٥].

وأما من السنة فلحديث ابن عباس رضي الله عنهما قال: قال رسول الله ﷺ لمعاذ بن جبل حين بعثه إلى اليمن: «إِنَّكَ سَتَأْتِي قَوْمًا مِنْ أَهْلِ الْكِتَابِ، فَإِذَا جِئْتَهُمْ فَادْعُهُمْ إِلَى أَنْ يَشْهَدُوا أَنْ لا إِلَهَ إِلَّا اللهُ وَأَنَّ مُحَمَّدًا رَسُولُ اللهِ، فَإِنْ هُمْ أَطَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ، فَأَخْبِرْهُمْ أَنَّ اللهَ قَدْ فَرَضَ عَلَيْهِمْ خَمْسَ صَلَوَاتٍ فِي كُلِّ يَوْمٍ وَلَيْلَةٍ، فَإِنْ هُمْ أَطَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ، فَأَخْبِرْهُمْ أَنَّ اللهَ قَدْ فَرَضَ عَلَيْهِمْ صَدَقَةً، تُؤْخَذُ مِنْ أَغْنِيَائِهِمْ، فَتُرَدُّ عَلَى فُقَرَائِهِمْ، فَإِنْ هُمْ طَاعُوا لَكَ بِذَلِكَ، فَإِيَّاكَ وَكَرَائِمَ أَمْوَالِهِمْ، وَاتَّقِ دَعْوَةَ الْمَظْلُومِ، فَإِنَّهُ لَيْسَ بَيْنَهُ وَبَيْنَ اللهِ حِجَابٌ» رواه الجماعة واللفظ للبخاري. وحديث ابن عمر رضي الله عنهما أن رسول الله ﷺ قال: «أُمِرْتُ أَنْ أُقَاتِلَ النَّاسَ حَتَّى يَشْهَدُوا أَنْ لَا إِلَهَ إِلَّا اللهُ وَأَنَّ مُحَمَّدًا رَسُولُ اللهِ، وَيُقِيمُوا الصَّلَاةَ، وَيُؤْتُوا الزَّكَاةَ، فَإِذَا فَعَلُوا ذَلِكَ عَصَمُوا مِنِّي دِمَاءَهُمْ وَأَمْوَالَهُمْ إِلَّا بِحَقِّ الْإِسْلَامِ، وَحِسَابُهُمْ عَلَى اللهِ» متفق عليه.

وأجمعت الأمة على فرضِيَّتها وكُفْرِ جاحِدِها العالِمِ بوجوبيها. قال ابنُ حزم عن الزكاة: "فرضٌ كالصلاة، هذا إجماعٌ متيقَّن"(١). وقال ابنُ رشد: "فأمَّا معرفة وجوبِها: فمعلومٌ من الكتاب والسُّنة والإجماع، ولا خلاف في ذلك"(٢). وقال ابنُ قدامة"أجمع المسلمون في جميعِ الأعصارِ على وجوبها"(٣).

الزكاة لغة:

الزكاة في اللغة تأتي على معانٍ، منها:

- الطهارة، قال تعالى: ﴿قَدْ أَفْلَحَ مَنْ زَكَّاهَا﴾ [سورة الشمس، الآية: ٩] أي: طهرها من الأدناس.
- والمدح، قال تعالى: ﴿فَلَا تُزَكُّوا أَنْفُسَكُمْ﴾ [سورة النجم، الآية: ٣٢] أي: تمدحوها.
- والنماء، والزيادة، يقال: زكا الزرع إذا نما وزاد(٤).
- والصلاح، قال الله تعالى: ﴿فَأَرَدْنَا أَنْ يُبْدِلَهُمَا رَبُّهُمَا خَيْراً مِنْهُ زَكَاةً وَأَقْرَبَ رُحْماً﴾ [سورة الكهف، الآية: ٨١] قيل: صلاحاً، وقيل: خيراً منه عملاً صالحاً. وقال تعالى: ﴿وَلَوْلا فَضْلُ الله عَلَيْكُمْ وَرَحْمَتُهُ مَا زَكَى مِنْكُمْ مِنْ أَحَدٍ أَبَداً﴾ [سورة النور، الآية: ٢١] أي: ما صلح منكم، ﴿وَلَكِنَّ الله يُزَكِّي مَنْ يَشَاء﴾ [سورة النور، الآية: ٢١] أي: يصلح من يشاء.

---

(١) ينظر: المحلى (٣/٤) رقم (٦٣٧).
(٢) ينظر: بداية المجتهد (٢٤٤/١).
(٣) ينظر: المغني (٤٢٧/٢).
(٤) انظر: التعريفات للجرجاني، ص ١٥٢، والمغني لابن قدامة، ٤/ ٥، والشرح الممتع لابن عثيمين، ٦/ ١٧.

وقيل لما يُخرج من المال للمساكين ونحوهم: ((زكاةٌ))؛ لأنه تطهير للمال، وتثمير له، وإصلاح، ونماء بالإخلاف من الله تعالى، فالزكاة طهرة للأموال، وزكاة الفطر طهرة للأبدان(٥).

الزكاة شرعاً:

الزكاة في الشرع: "نصيب مقدر شرعاً، في مالٍ معين، لأصناف مخصوصة، على وجه مخصوص"(٦). ويراد بـ"نصيب مقدر شرعاً" بلوغ المال الزكوي النصابَ الذي تجب عنده الزكاة. ويراد بــ"المال المعين" الأموال المسماة التي تجب فيها الزكاة. ويراد بـ"الأصناف المخصوصة" أصناف الزكاة الثمانية، وسيرد بيانها. ويراد بـ"على وجه مخصوص" الشروط المعتبرة في وجوب الزكاة وصحتها، وسيرد بيانها.

خصائص الزكاة:

للزكاة خصائص تميزت بها عن غيرها من سبل الإنفاق، وتميزت بها عن غيرها من مصادر الأموال، ومن تلك الخصائص:

١- أن الزكاة ركن من أركان الإسلام: فمراتب الدين ثلاثة هي الإسلام والإيمان والإحسان، وتعتبر الزكاة ركناً من أركان الإسلام، وهي الركن الثالث بين أركانه الخمسة، دل على ذلك حديث ابن عمر رضي الله عنهما قال: قال رسول الله ﷺ: «بُنِيَ الإِسْلامُ عَلَى خَمْسٍ: شَهادَةِ أَنْ لا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ وأَنَّ مُحَمَّدًا رَسُولُ اللَّهِ، وإِقامِ الصَّلاةِ، وإِيتاءِ الزَّكاةِ، والحَجِّ، وصَوْمِ رَمَضانَ» متفق عليه.

٢- أن الزكاة تراعي مبدأ الملاءمة: فتدفع في وقت يلائم دافعيها ومستحقيها، كما في قوله تعالى: ﴿وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾ [سورة الأنعام: ١٤١].

٣- أنها عبادة مالية ثابتة قدراً و استمراراً: فليس لأحد أن يغير من قيمة الزكاة و لا مجال لاستعمالها كأداة مالية، إنما هي لمصارف محددة؛ لتحقيق أهداف محددة.

٤- أن الزكاة ليس لها مقابل خاص: حيث لا يوجد منفعة دنيوية خاصة بدافع الزكاة، ولا يجب أن ينتظر المسلم الجزاء من مستحق الزكاة. حيث تقوم الزكاة على النظرية العامة للتكليف، و نظرية التكافل الاجتماعي، و نظرية الإخاء.

٥- أن الزكاة نوعية: فهي مفروضة على كل نوع من أنواع الأموال، بدلاً من فرض زكاة موحدة على الأموال و الدخول المختلفة. فيختلف المُخرج باختلاف نوع المال.

٦- أن الزكاة سعرها نسبي و ليس تصاعدي: حيث تظل نسبة الزكاة ثابتة إلى قيمة الوعاء الزكوي، مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للزكاة زيادة و نقصاً. و تظهر النسبية في زكاة الركاز و المعادن و الزروع و الثمار و الأثمان و عروض التجارة، ولكنها ليست كذلك بالنسبة لزكاة المواشي و الأنعام، إلا أنه على وجه التقريب، فإن زكاة الأنعام تخضع لنسبة ربع العشر أيضاً. و يختلف سعر الزكاة باختلاف الأوعية الزكوية، والجهد المبذول للحصول على الدخل، فكلما زاد الجهد قلت النسبة، و العكس صحيح. و على الرغم من أن الزكاة نسبية، فبالنظر إلى مصارفها نجدها تحقق هدف التصاعدية.

٧- أن الزكاة تجب في عين المال، ولها تعلق في الذمة: أي يجب إخراج الزكاة من نفس المال، لكن لها تعلق بالذمة، فلو تلف المال بعد وجوب الزكاة فيه، وهذا المال مستقر في ملكه، فإن تلفه لا يسقط عن المكلف الزكاة؛ لأنها صارت ديناً في ذمته، فوجب عليه إخراجها حتى مع تلف المال.

٨- أن مصارف الزكاة محدودة في القرآن الكريم، وهم ثمانية: ولا يجوز صرف حصيلة الزكاة إلى غير هذه الأصناف.

٩- لا يوجد ازدواج في أداء الزكاة : فلا يجوز أخذ الزكاة في العام مرتين، كما لا تفرض زكاتان على نفس المال في سنة واحدة.

---

(٥) لسان العرب، لابن منظور، باب الواو والياء من المعتل، فصل الزاي، ١٤/ ٣٥٨.
(٦) انظر: الموسوعة الفقهية الكويتية (٢٣/٢٢٦).

١٠- أن الزكاة إقليمية الأداء: حيث إن الأصل في توزيع الزكاة أن توزع في الموطن الذي يوجده به المال، ولا تنقل منه إلا لمصلحة راجحة كوجود قريب محتاج أو وجود من هو أشد حاجة، أو تجهيز جيش يقاتل في سبيل الله، أو عدم وجود مستحق.

شروط وجوب الزكاة:

لا تجب الزكاة على المكلف ولا في ماله إلا بشروط، فإذا تخلف أحد هذه الشروط لم تجب الزكاة، وهذه الشروط متفق عليها في الجملة بين الفقهاء، وهي:

شروط في المكلف:

١- الإسلام: فلا تجب الزكاة على غير المسلم؛ لقوله تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِم بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَّهُمْ﴾ [سورة التوبة: ١٠٣] فالله سبحانه وتعالى أمر النبي ﷺ أن يأخذ الزكاة من أهل الإسلام دون غيرهم[٧]. وسبق من حديث ابن عباس رضي الله عنه: «فَأَخْبِرْهُمْ أَنَّ اللَّهَ قَدْ فَرَضَ عَلَيْهِمْ صَدَقَةً، تُؤْخَذُ مِنْ أَغْنِيَائِهِمْ، فَتُرَدُّ عَلَى فُقَرَائِهِمْ» فالنبي ﷺ رتب وجوب الزكاة على امتثال أصول الإسلام. ولا يُشترط في المكلف البلوغ ولا العقل على ما عليه الجمهور من العلماء، فيجب إخراج الزكاة في مال الصغير والمجنون.

٢- تمام الملك[٨]: فقد اتفق الفقهاء على أن من شروط وجوب الزكاة أن يكون المال مملوكاً ملكاً تاماً؛ لقوله تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِم بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَّهُمْ﴾ [سورة التوبة: ١٠٣] فإضافة الأموال إليهم يفيد حصول الملك المطلق.

وتمام الملك يكون بثلاثة أوصاف:

- تعيين المالك؛ فانتفاء المالك يمنع من حصول الملك. فلا تجب الزكاة في الأموال التي ليس لها مالك معين، سواء كان فرداً أو جماعة، مثل الأوقاف، وصندوق القبيلة، أو العائلة، أو الأصدقاء، الذي تجمع أمواله بغرض مقابلة ما قد يحدث لبعضهم من حادث أو مناسبة فتغطى تكاليفه من الصندوق[٩].
- ثبوت أصل الملك واستقراره، فلا تجب الزكاة في المال الذي لم يثبت فيه أصل الملك واستقراره للمزكي، مثل ربح المضارب بعد ظهور الربح وقبل قسمته.
- القدرة على تنمية المال، فمع تعذر التنمية تسقط الزكاة، مثل المال المغصوب، والمسروق، والمجحود.

٣- النِّية: فلأن الزكاة عبادة من العبادات، اشترطت نية المكلف عند الإخراج؛ لحديث عمر بن الخطاب رضي الله عنه قال: سمعت رسول الله ﷺ يقول: «إِنَّما الأعمالُ بِالنِّيَّاتِ، وإِنَّما لِكُلِّ امْرِئٍ ما نَوَى» متفق عليه. والمجنون والصغير ينوي عنهما وليهما.

ويشترط في المال:

١- بلوغ النصاب: بأن يكون المال الذي وجبت فيه الزكاة قد بلغ النصاب، وهو الحد الأدنى الذي تجب في الزكاة[١٠]. دل عليه حديث أبي سعيد الخدري رضي الله عنه عن النبي ﷺ قال: «لَيْسَ فِيما أَقَلُّ مِنْ خَمْسَةِ أَوْسُقٍ صَدَقَةٌ، وَلا فِي أَقَلَّ مِنْ خَمْسَةٍ مِنَ الإِبِلِ الذَّوْدِ صَدَقَةٌ، وَلا فِي أَقَلَّ مِنْ خَمْسِ أَواقٍ مِنَ الوَرِقِ صَدَقَةٌ» متفق عليه.

٢- مضي الحول[١١]: أي مضي سنة قمرية، وهي ٣٥٤يوماً، على استقرار ملك المال للمزكي، وبلوغ النصاب. فإذا زال ملكه خلال الحول؛ فلا تجب عليه الزكاة، ولو عاد بعد ذلك، وكذلك لو نقص ملكه خلال الحول عن النصاب. ودل على اشتراط مضي الحول حديث عائشة رضي الله عنها قالت: سمعت رسول الله ﷺ يقول:

---

(٧) انظر: تفسير ابن عطية (٧٨/٣).
(٨) ينظر: الذخيرة (٤٠/٣-٤١)، معيار الزكاة الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية والإسلامية (٨٨٣)، العزيز شرح الوجيز(٥٣٩/٢)، حكم الزكاة في أموال منشآت القطاع العام الهادفة للربح- محمد عثمان بشير.
(٩) يُنظر: فتاوى اللجنة الدائمة (٢٩١/٨).
(١٠) ينظر: الشرح الممتع شرح زاد المستقنع (١٦/٦).
(١١) ينظر: دقائق أولي النهى في شرح المنتهى (٣٨٩/١)، كشاف القناع (٣٣٣/٤).

«لَا زَكَاةَ فِي مَالٍ، حَتَّى يَحُولَ عَلَيْهِ الْحَوْلُ» أخرجة ابن ماجة والدار قطني والبيهقي. ويستثنى من شرط مضي الحول الزروع والثمار لقوله تعالى: ﴿وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾ [الأنعام:١٤١]، وكذلك نتاج بهيمة الأنعام، ونماء التجارة؛ إذ حولها حول أصلها

٣- النماء: ومعناه أن ينمو المال ويزداد بالفعل، أو يكون قابلاً للزيادة، كالأنعام التي تتوالد والزروع التي تثمر، والتجارة التي تزداد، والنقود التي تقبل النماء؛ لحديث أبي هريرة رضي الله عنه، قال: قال النبي ﷺ: «لَيْسَ عَلَى الْمُسْلِمِ فِي فَرَسِهِ وَغُلَامِهِ صَدَقَةٌ» متفق عليه، قال الإمام النووي: "هذا الحديث أصل في أن أموال القنية – المعدة للاقتناء- لا زكاة فيه"[١٢].

أهداف الزكاة:

لأن فرضية الزكاة من لدن عليم حكيم، فهي كبقية أحكام الدين ومبانيه، كان في فرضها أهدافاً، ولتطبيقها عوائد على الفرد والمجتمع في دينهم ودنياهم، ومن هذه الأهداف:

أ- أهداف دينية:

١-تطهر نفس المسلم من داء الشح والبخل، وتكسر عنده حدة حب المال وكنزه ومنعه عن أصحاب الحاجات، قال تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَٰلِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا﴾ [سورة التوبة: ١٠٣].

٢-غرس فضيلة الصدق والإخلاص ومراقبة الله تعالى، خاصة في الأموال التي يوكل إخراج زكاتها للمكلف، فعندما يوقن المكلف بأن هذه الشعيرة عبادة، يحاسب عليها الله ويكافئ، فهذا يورث عنده المبادرة في إخراج ما يجب عليه بصدق وإخلاص، وحتى وإن غابت الجهات الرقابية والإلزامية من البشر.

ب- أهداف اجتماعية:

١- تطهير نفس الفقير من الحقد، والكراهية للأغنياء، وبالتالي يمنع التعدي عليهم، أو مد يده إلى أموالهم بغير حق؛ لأنه يرى مواساتهم له بإعطائه من أموالهم ومشاركتهم له فيها، فيجد ما يغنيه ويكفيه، ويكبح جماح نفسه.

٢- تحقيق التكافل بين أفراد المجتمع المسلم، لما تورثه الزكاة من تلمس الفقراء، وتتبع احتياجاتهم، وقضاءها لهم.

٣- تقليل الفوارق بين طبقات المجتمع، من خلال رفع المستوى المعيشي للفقير، وقضاء حوائجه بالزكاة.

٤- المساعدة في حل مشكلة البطالة، وذلك بتوفير مستلزمات العمل للمستحقين من أموال الزكاة، وتحويلهم إلى طاقة إنتاجية، فيستغنوا ويغنوا، بدلاً من أن يكونوا عالة يتكففون الناس.

٥- القضاء على المظاهر السلبية في المجتمع، كالسرقة والرشوة والغصب، وذلك بإغناء المحتاج، وسد حاجته، التي الجأته إلى مد يده إلى المال الحرام.

ج- أهداف اقتصادية:

١- منع الاكتناز، الذي يؤدي إلى كساد الاقتصاد، وعدم انتعاشه، وذلك بتشجيع استثمار الأموال، وإقامة المشاريع، حتى لا تأكلها الصدقة.

٢- معالجة تكدس الأموال بأيدي طبقة من المجتمع دون غيرها، وذلك بإعادة توزيع الأموال بين أفراد المجتمع.

٣- تحقيق التوازن الاقتصادي، بإعادة الغارمين، وهم من تحملوا ديوناً نتيجة أنشطتهم التجارية، إلى أنشطتهم، وتحويلها من أنشطة خاسرة إلى مربحة، وذلك بإعطائهم من الزكاة؛ ليتمكنوا من العودة للسوق.

---

(١٢) ينظر: المنهاج شرح صحيح مسلم بن الحجاج للنووي (٥٥/٧).

د- أهداف سياسية:

٤- تقوية شوكة المسلمين، ومقدرتهم على حفظ أراضيهم، دون الحاجة للاستعانة بدولة كافرة، وذلك بتحصيل الزكاة وصرف ما يكفي منها في إعداد الجيوش وحماية البلاد من تسلط الأعداء.

٥- في سد حاجة الفقراء بالزكاة ضمان لعدم استغلال الأعداء لحاجتهم باستخدامهم فيما يعود بالضرر على المسلمين.

٦- ضمان عدم تغلغل الأفكار والمعتقدات الفاسدة لدى الفقراء نتيجة انجرارهم وراء المنظمات المنحرفة والملل الكافرة، مما قد يؤثر على تماسك أفراد المجتمع، ويؤدي إلى ظهور التحزبات المخالفة لوحدة البلاد والتفافها حول قيادتها. ففي إغناء الفقراء وسد حاجاتهم عن طريق الزكاة منع لكل هذا.

مصارف الزكاة[١٣]:

المراد بمصارف الزكاة أهل الزكاة التي تصرف الزكاة إليهم. وهم ثمانية، لا يجوز صرف الزكاة لغيرهم، وقد حصرهم الله تعالى في قوله: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾ [سورة التوبة:٦٠]. وتفصيلهم كالتالي:

١- الفقير : وهو من لا يجد الكفاية مطلقاً، أو يجد بعض الكفاية دون نصفها، من كسب وغيره، مما لا يقع موقع الكفاية.

٢- المسكين: وهو الذي يجد أكثر الكفاية أو نصفها، من كسب أو غيره، مما لا يقع موقعاً من الكفاية. فيعطى الفقير والمسكين كفايته، وكفاية من يعوله سنة كاملة.

٣- العاملون عليها، وهم السعاة الذي يبعثهم الإمام لأخذ الزكاة من أربابها.

ويدخل فيهم: جابي الزكاة، وحافظها، وكاتبها، وقاسمها بين مستحقيها، وحارسها. ويشترط في العامل على الزكاة أن يكون مسلماً، مكلفاً، أي: بالغاً عاقلاً، أميناً، أهلاً للعمل، عالماً بأحكام الزكاة، ليس من ذوي قربى النبي ﷺ.

والعاملون عليها يعطون من الزكاة بقدر أجرتهم، حتى ولو كانوا أغنياء؛ لأنهم يعطون عوضاً عن عملهم، لا لفقرهم.

وإن كان للعاملين عليها مرتباً من بيت مال المسلمين، فلا يعطون من الزكاة؛ لأنهم إنما أعطوا من الزكاة بقدر أجرتهم، وقد حصل ذلك لهم، وعلى ذلك فموظفي هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الرسميين لا يعطون من الزكاة.

٤- المؤلفة قلوبهم: وهو السيد المطاع في عشيرته، ممن يرجى إسلامه، أو كف شره، أو إسلام نظيره، أو جباية الزكاة ممن لا يعطيها. ويدخل في ذلك الكافر الذي يرجى خيره، فيعطى ترغيباً له في الإسلام، فتقوى نيته فيه، وتميل نفسه إلى اعتناقه هو وأتباعه. ويشترط في ذلك وجود قرائن تدل على رغبته في الإسلام. كما تعطى للكافر الذي يخاف شره، بشرط أن يكون له سلطة ونفوذ.

ويعطى المؤلفة قلوبهم من الزكاة بقدر ما يحصل به تأليف قلوبهم، لترغيبهم في الإسلام، أو كف شرهم، أو قوة إيمانهم، أو إسلام نظيرهم.

٥- الرقاب: ويدخل في هذا المصرف المكاتب المسلم، وهو أن يكاتب السيد رقيقه على مال يؤديه إليه مقسطاً، فإذا أداه صار حراً. ويجوز شراء الرقيق من الزكاة من أجل أعتاقه، ويكون داخلاً في مصرف الرقاب. كما يدخل في هذا المصرف الأسير المسلم، الذي وقع في قبضة الكفار، فيعطى من الزكاة لفك أسره، فهو كفك رقبة العبد من اسر العبودية.

فيعطى سيد الرقيق من الزكاة ما يعتق به رقبة عبده، ويعطى المكاتب المسلم جميع ما يحتاجه من المال لوفاء ما عليه من الكتابة، ويعطى الأسير المسلم من الزكاة ما يفك به أسره.

٦- الغارمون: والغارم هو المدين العاجز عن وفاء دينه. فيدخل فيه من غرم لمصلحة نفسه في مباح، كشراء طعام، أو مسكن، أو زواج، وعجز عن الوفاء، فيعطى من الزكاة ما يقضي به دينه، بشرط أن يكون مسلماً، ليس من آل البيت، وأن لا يكون دَيْنُه في معصية. كما يدخل في هذا المصرف من غرم لإصلاح ذات البين، وهو من

(١٣) ينظر: المغني (١٢٤/٤-١٣١)، الشرح الممتع (٢١٩/٦-٢٤٨).

تحمل دية أو مالاً لتسكين فتنة، أو إصلاح بين طائفتين، أو قبيلتين، أو جماعتين، فيعطى من الزكاة مطلقاً سواء كان غنياً، أم فقيراً، سواءً استدان لإصلاح ذات البين، أو تحمل في ذمته، كما لو أصلح بين قبيلتين وقال: ما تنازعتم عليه أتحمله في ذمتي. أما إن أصلح من ماله ولا ينوي الرجوع إلى أهل الزكاة، فهذا لا يحق أن يعط من الزكاة؛ لأنه ليس بغارم، وأجره على الله.

٧- في سبيل الله: وهم المجاهدون في سبيل الله، لكن يُشترط أن لا يكون لهم رواتب من بيت المال. والحج من سبيل الله، فيعطى الحاج من الزكاة.

٨- ابن السبيل: وهو المسافر الغريب المنقطع عن أهله وماله، وليس معه ما يرجع به إلى بلده، ولو كان غنياً في بلده، فيُعطى بشرط أن يكون مسلماً، ليس بيده مال يوصله إلى بلده، وأن يكون في سفر طاعة أو سفر مباح، وأن لا يجد من يقرضه إذا كان غنياً في بلده. ولا يُعطى إن كان في سفر معصية، إلا أن يتوب توبة صادقة. فيُعطى من الزكاة ما يوصله إلى بلده، أو بقدر ما يكمل به حاجته في سفره.

نطاق الزكاة:

يشتمل وعاء زكاة المال على جميع الأموال النامية والمملوكة ملكية تامة، وزائدة عن الحاجات الأساسية، وخالية من الديون، وبلغت النصاب، وحال عليها الحول، باستثناء الزروع والثمار والمعادن والركاز، والتي تزكى فور الحصول عليها. وقسم الفقهاء الأموال إلى عدة أوعية، لكل وعاء زكاته الخاصة به، وهي كما يلي:

١- الثروة النقدية.

٢- عروض التجارة.

٣- الثروة النقدية.

٤- الثروة الحيوانية.

٥- المستغلات.

٦- الثروة المعدنية والركاز.

٧- إيراد كسب العمل.

وسوف نتناول في الفصول القادمة إن شاء الله كيفية قياس الوعاء الزكوي لكل نوع وفقاً للشريعة الإسلامية، كالتالي:

الفصل الثاني: زكاة رأس المال وغلاته

- **زكاة الثروة النقدية.**
- **زكاة العقار (في بعض صوره).**
- **زكاة عروض التجارة.**
- **زكاة الثروة الحيوانية.**

الفصل الثالث: زكاة غلة رأس المال:

- **زكاة الثروة الزراعية.**
- **زكاة المستغلات.**

الفصل الرابع: زكاة الثروة لمعدنية والركاز وكسب العمل:

- **زكاة الثروة المعدنية**

- **زكاة الركاز.**
- **زكاة كسب العمل.**

تدريبات على الفصل الأول

التدريب الأول:

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- الزكاة:
أ- نصيب مقدر شرعاً، في مالٍ معين، لأصناف مخصوصة، على وجه مخصوص.
ب- نصيب غير مقدر، في مالٍ معين، لأصناف مخصوصة، على وجه مخصوص.
ج- نصيب مقدر شرعاً، في كل مالٍ، لأصناف مخصوصة، على وجه مخصوص.
د- نصيب مقدر شرعاً، في مالٍ معين، للفقراء والمحتاجين، على حسب رغبة المكلف.

٢- من خصائص الزكاة أنها:
أ- الركن الثاني من أركان الإيمان. ب- الركن الثالث من أركان الإسلام.
ج_ الركن الثالث من أركان الإيمان. د- الركن الرابع من أركان الإسلام.

٣- من خصائص الزكاة أنها تراعي مبدأ الملاءمة:
أ- فتدفع في وقت يلائم دافعيها. ب- فتدفع في وقت يلائم مستحقيها.
ج- فتدفع في وقت يلائم دافعيها ومستحقيها. د- فتدفع في أي وقت شاء المكلف.

٤- الزكاة في اللغة:
أ- الصلاح. ب- النماء. ج- المدح. د- جميع ما ذكر.

٥- من خصائص الزكاة أنها نوعية:
أ- فيختلف المُخرج باختلاف نوع المال.
ب- فلا يختلف المُخرج مهما اختلف نوع المال.
ج- فلا يختلف نوع المال ولا المُخرج منه.
د- لا شيء مما ذكر.

٦- من خصائص الزكاة:
أ- أن سعرها تصاعدي وليس نسبي. ب- أن سعرها تنازلي وليس نسبي.
ج- أن سعرها نسبي وليس تصاعدي. د- أن سعرها يتغير بتغير قيمة الوعاء.

٧- للزكاة خصائص ليس منها:
أ- الملاءمة. ب- النوعية. ج_ الازدواج. د_ إقليمية الأداء.

٨- من خصائص الزكاة:
أ- أنها تجب في عين المال. ب- أنها تتعلق بالذمة.
ج- أنها تتعلق بالمكلف. د- أنها تجب في عين المال ولها تعلق بالذمة.

٩- من شروط الزكاة الواجب توافرها في المكلف:
أ- الإسلام. ب- تمام الملك. ج- النية. د- جميع ما ذكر.

١٠- من شروط الزكاة الواجب توافرها في المال:
أ- بلوغ النصاب.　　ب- تمام الملك.　　ج- النية.　　د- الإسلام.

١١- من شروط الزكاة مضي الحول، ويعني:
أ- مضي سنة شمسية، وهي ٣٥٤يوماً، على استقرار ملك المال للمزكي، وبلوغ النصاب.
ب- مضي سنة قمرية، وهي ٣٠٠يوماً، على استقرار ملك المال للمزكي، وبلوغ النصاب.
ج- مضي سنة قمرية، وهي ٣٥٤يوماً، على استقرار ملك المال للمزكي، وبلوغ النصاب.
د- مضي سنة قمرية، وهي ٣٥٤يوماً، على استقرار ملك المال للمزكي، ولو لم يبلغ النصاب.

١٢- الفرق بين الفقير والمسكين:
أ- أن الفقير من يجد أكثر من نصف كفايته.
ب- أن المسكين من لا يجد الكفاية مطلقاً.
ج- أن المسكين من يجد دون نصف الكفاية.
د- أن الفقير من لا يجد الكفاية مطلقاً أو يجد دون نصفها.

١٣- من أهل الزكاة العاملون عليها ويدخل فيهم:
أ- جابي الزكاة.　　ب- حافظ الزكاة.　　ج- قاسم الزكاة.　　د- جميع ما ذكر.

١٤- من أهل الزكاة العاملون عليها ويعطون:
أ- بقدر أجرتهم ولو كانوا أغنياء.　　ب- نسبة مما يجمعون ولو كانوا أغنياء.
ج-بقدر أجرتهم بشرط كونهم فقراء.　　د- نسبة مما يجمعون بشرط كونهم فقراء.

١٥- من أهل الزكاة المؤلفة قلوبهم:
أ- ولا يعطى منها الكافر مطلقاً.　ب- ويعطى منها الكافر الذي له سلطة ويخاف شره.
ج-يعطى منها الكافر.　　د- ويعطى منها الكافر الذي يخاف شره ولو لم يكن له سلطة.

١٦- لا يدخل في الغارمين:
أ- إن أصلح من ماله ولا ينوي الرجوع إلى أهل الزكاة.
ب- استدان لإصلاح ذات البين، أو تحمل في ذمته.
ج- من غرم لمصلحة نفسه في مباح، كشراء طعام، أو مسكن، أو زواج، وعجز عن الوفاء.
د- جميع ما ذكر.

١٧- ابن السبيل من أهل الزكاة وهو:
أ- كل مسافر غريب منقطع عن أهله ومال ولو في سفر معصية.
ب- كل مسافر غريب منقطع عن أهله وماله وهو في سفر طاعة أو مباح، ولو كان غنياً في بلده.
ج- كل مسافر غريب منقطع عن أهله وماله وهو في سفر طاعة أو مباح بشرط كونه فقيراً.
د- لا شيء مما ذكر.

١٨- من الأموال التي يزكى فيها رأس المال وغلاته:
أ- الثروة الزراعية.　　ب- المستغلات.　　ج- الثروة النقدية.　　د- جميع ما ذكر.

١٩- من الأموال التي يزكى فيها غلة رأس المال فقط:
أ- الثروة النقدية.　　ب- عروض التجارة.　　ج- الثروة الحيوانية.　　د- الثروة الزراعية.

التدريب الثاني:

أجب عن الأسئلة التالية:

١- للزكاة أهداف، أذكرها بالتفصيل؟
٢- عدد مصارف الزكاة، واذكر الدليل من القرآن الكريم على حصرهم بما ذكرت؟ مع إعطاء تعريف مختصر لكل مصرف.

الفصل الثاني

زكاة رأس المال وغلاته

المراد برأس المال هنا عين المال الخاضع للزكاة، وهو ما توفرت فيه الشروط السابق ذكرها في الفصل الأول، سواء كان حيواناً، أو نقداً، أو عروض تجارة، أو زروعاً وثماراً، أو معادن. أما الغلة فتشمل الربح الحاصل من البيع، والزيادة الناتجة من التوالد في الحيوانات، والزيادة التي ظهرت في القيمة(١٤).

والأموال التي تخضع لزكاة رأس المال وغلاته تشمل:

أولاً: زكاة الثروة النقدية. ثانياً: زكاة العقار(في بعض صوره).

ثالثاً: زكاة عروض التجارة. رابعاً: زكاة الثروة الحيوانية من بهيمة الأنعام.

أولاً: زكاة الثروة النقدية

وتشمل:

١- **النقود:** وهي جميع العملات الورقية والمعدنية، سواءً كانت عملة بلد المزكي، أم عملة بلدٍ آخر، سواء كانت محفوظة في خزنة المكلف، أو في حسابات جارية لدى البنوك. فتجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول، وبلغت نصاباً.

فإن كانت مجموعة من العملات فتضم إلى بعضها البعض بعد تحويلها إلى عملة واحدة.

وإن كانت النقود في حساب جاري بالبنك، ولم يستطع ضبط حولها؛ لكثرة حركة المال في الحساب، إيداعاً وسحباً، فإن المزكي يعين يوماً من السنة، يزكي فيه المال الموجود في الحساب، فتشمل الزكاة: ما حال عليه الحول، وينوي تعجيل الزكاة لما لم يحل عليه الحول(١٥).

أما إن كان الإيداع في حساب توفير، أي حساب يمنح العميل فوائد ربوية محرمة على الإيداع، فالفوائد محرمة ولا زكاة عليها، بل يجب التخلص منها، أما أصل النقود المودعة فتزكى كما سبق.

٢- **الذهب والفضة:** والمراد بها هنا السبائك، والجنيهات من الذهب والفضة. فيجب في قيمتها ربع العشر، وهو ٢,٥٪، إذا بلغت نصاباً، وحال عليها الحول. وتضم قيمة السبائك السوقية إلى الثروة النقدية، لغرض الزكاة.

٣- **الحُلِيّ:** وهو كل ما يُتزين به. فإن كان من الذهب والفضة، مباحاً، معداً للاستعمال أو العارية فلا زكاة فيه، ولا فرق بين كون الحلي المباح مملوكاً لامرأة تلبسه أو تعيره، أو لرجل يحلي به أهله، أو يعيره، أو يعده لذلك. أما إن كان مباحاً معداً للتجارة، أو لتأجيره(١٦)، أو للادخار، أو النفقة، أو اتخذه فراراً من الزكاة؛ فتجب فيه الزكاة، قال ابن قدامة: "فأما المعد للكِرا- أي: الإيجار - أو النفقة إذا احتيج إليه، ففيه الزكاة؛ لأنها إنما تسقط عما أعد للاستعمال، لصرفه عن جهة النماء، ففيما عداه يبقى على الأصل، وكذلك ما اتخذ حلية فرارا من الزكاة لا يسقط عنه"(١٧). وإن كان محرماً، بأن كان مملوكاً لرجل يتزين به، أو كان لامرأة وهو على شكل محرم، كشكل ثعبان، أو صورة آدمي، أو كانت أواني من الذهب والفضة، فتجب فيها الزكاة بالإجماع، قال ابن قدامة رحمه الله: " ومن ملك مصوغاً من الذهب أو الفضة محرماً، كالأواني وما يتخذه الرجل لنفسه من الطوق ونحوه، وخاتم الذهب، وحِلْيَة المصحف، والدواة، والمحبرة والمقلمة، والسرج : ففيه الزكاة؛ لأن هذا فعل محرم فلم

(١٤) ينظر: الغلة مفهومها وأحكامها في الفقه الإسلامي، محمد علي سميران، ص ٥.
(١٥) هذه أيسر طريقة على المكلف. الطريقة الثانية أن يزكي أقل مبلغ أودع الحساب إذا كان نصاباً، ويعرف ذلك عن طريق طباعة كشف حساب. ينظر لذلك: نوازل الزكاة «دراسة فقهية تأصيلية لمستجدات الزكاة» عبد الله بن منصور الغفيلي (١٧٢)، فتوى الدكتور سعيد الخثلان: https://youtu.be/fUXcnDVgDN8?feature=shared
(١٦) ويزكي الأجرة إذا حال عليها الحول، وتضم إلى بقية أمواله لإكمال النصاب.
(١٧) ينظر: المغني (٢٢١/٤).

يخرج به عن أصله"[١٨]، وقال النووي رحمه الله: "وأما الحلي المحرم فتجب الزكاة فيه بالإجماع"[١٩]، وفي الموسوعة الفقهية[٢٠]: "اتفق الفقهاء على وجوب الزكاة في الحلي المستعمل استعمالاً محرماً، كأن يتخذ الرجل حلي الذهب للاستعمال". أما الحلي من غير الذهب والفضة، كاللؤلؤ والألماس ونحوهما، فلا تجب فيها الزكاة إلا أن تكون للتجارة، فيجب في قيمتها ربع العشر، وهو ٢,٥٪، إذا بلغت نصاباً، وحال عليها الحول.

٤- **الأوراق المالية**[٢١]: وهي أدوات استثمارية قابلة للتداول، إما تمثل حقوق ملكية وتكون جزءاً من رأس المال، كالأسهم، أو تمثل ديون مستحقة على المنشأة، كالسندات:

الأسهم:

▪ إذا كان المساهم مستثمراً، اشترى الأسهم، أو اكتتب فيها وتركها للإفادة من أرباحها، وكان النظام يلزم الشركات بإخراج الزكاة نيابة عن المساهمين، كما في المملكة العربية السعودية، أو كانت الشركة تخرج الزكاة ابتداءً دون إلزام، فلا زكاة على المساهم. وأما إن لم يكن هناك نظام يلزم، أو لم تخرج الشركة الزكاة، فالواجب على مالك الأسهم أن يخرج زكاة أسهمه، وذلك بأن يزكي أرباحها فقط، إذا حال عليها الحول وبلغت نصاباً؛ لأن تملك السهم للاستفادة من ريعه السنوي يقاس على المستغلات من العقار ونحوها؛ لشبهها به، فتأخذ حكم زكاتها[٢٢]، وتضم إلى باقي أمواله لإكمال النصاب.

▪ أما إذا كان المساهم مضاربًا، يبيع ويشتري في الأسهم، فعندئذ ينظر للقيمة السوقية للمحفظة عند تمام الحول ويزكيها، ويخرج منها ربع العشر (٢,٥٪)[٢٣].وتضم قيمتها السوقية إلى بقية ماله لإخراج الزكاة، إن كان له مال غيره وجبت فيه الزكاة.

السندات:

ويحرم التعامل بها؛ لاشتمالها على الفوائد الربوية المحرمة، ومع ذلك يجب تزكية الأصل ـ رأس المال ـ كل عام، بضم قيمة رأس المال إلى أمواله الأخرى، ويزكي من الجميع ربع العشر، وهو ٢,٥٪، دون الفوائد الربوية، فإنها محرمة، ويجب التخلص منها وصرفها في وجوه الخير والمصلحة العامة، ما عدا المساجد والمصاحف ونحوها، وهذا الصرف للتخلص من الحرام، ولا يحتسب ذلك من الزكاة، ولا ينفق منه على عياله ولا يسدد به حقاً عليه، والأولى صرفها للمضطرين من الواقعين في المجاعات ونحوها.

٥- **الديون التي للمكلف:** والمراد التي على الغير بسبب غير تجاري[٢٤]، وتفصيلها كما يلي[٢٥]:

● إذا كانت على مقرٍ بها، قادرٍ على أدائها في أي وقت طلب منه: فهو دين مرجو تحصيله، تجب الزكاة فيه كل سنة مع ماله الحاضر، وله أن يؤخر زكاة هذا الدين حتى يقبضه، ثم يزكيه عن جميع السنين الماضية.

● إذا كان على معسرٍ به، أو منكرٍ له: فهو دين غير مرجو التحصيل، وتجب زكاته لسنة واحدة بعد قبضه، ولو بقي عند المعسر أو المماطل أو الجاحد أعواماً عديدة.

---

(١٨) ينظر: الكافي لابن قدامة (٤٠٥/١).
(١٩) ينظر: روضة الطالبين للنووي (٢٦٠/٢).
(٢٠) ١١٣/١٨.
(٢١) هنا المعالجة الزكوية للأوراق المالية الشخصية، أما إذا كانت لشركة أو مؤسسة فسيتم ذكر المعالجة الزكوية لها ضمن زكاة عروض التجارة.
(٢٢) يُنظر: فتاوى اللَّجنة الدَّائمة ـ المجموعة الأولى (٣٤٢/٩)، مجموع فتاوى ابن باز (١٩١/١٤)، مجموع فتاوى ورسائل العُثيمين (١٩٩/١٨)، قرارات وتوصيات مجمع الفقه الإسلامي التابع لمنظمة المؤتمر الإسلامي- قرار رقم: ٢٨ (٣/٤) بشأن زكاة الأسهم في الشركات.
(٢٣) يُنظر: قرارات وتوصيات ((مجمع الفقه الإسلامي التابع لمنظمة المؤتمر الإسلامي)) قرار رقم: ٢٨ (٣/ ٤) بشأن زكاة الأسهم في الشركات، فتاوى اللَّجنة الدَّائمة ـ المجموعة الأولى (٣٤٢/٩)، مجموع فتاوى ابن باز (١٩١/١٤)، الشرح الممتع لابن عثيمين (١٤٨/٦)،الأسهم والسندات وأحكامها في الفقه الإسلامي لأحمد بن محمد الخليل(٢٦٥-٢٧٦).
(٢٤) هذه المعالجة الزكوية للديون الشخصية، أما الديون التي على الشركات أو المؤسسات، فيتم معالجتها ضمن عروض التجارة كما سيأتي.
(٢٥) ينظر: الموسوعة الفقهية (٢٣٨/٢٣)، الشرح الممتع لابن عثيمين (٢٧/٦).

٦- **الصداق**[٢٦]: وهو مهر الزوجة، ولا يخلو من حالين:

- أن تقبضه كاملاً، أو جزءاً منه: فإن بلغ نصاباً، أو ما بقي منه، وحال عليه الحول؛ فتجب زكاته، وقدرها ربع العشر، وهو ٢,٥٪، وإن كان عند المرأة مال غيره؛ ضم المهر إليه، وزكي جميعه.
- أن يكون مؤجلاً: فتكون زكاته زكاة الديون التي للمكلف، كما سبق.

خصائص زكاة الثروة النقدية:

أ- هي زكاة حولية: فلا تستحق إلا بعد أن يمر على امتلاك النصاب عام هجري.

ب- نصاب الزكاة فيها، وهو المقدار الذي عنده تجب الزكاة، إن كان المال ذهباً عيار ٢٤، سواء كان حلياً أو سبائك أو جنيهات، فنصابه ٨٥ غراماً من الذهب الخالص[٢٧]، وإن كانت فضة ٥٩٥ غراماً منها، وما كان من غيرهما، كالنقود والأسهم والسندات، فيؤخذ بأقل النصابين من الذهب والفضة، وذلك مراعاة لمصلحة الفقراء[٢٨]. وعلى هذا فإن نصاب النقود والأسهم والسندات، وعروض التجارة كما سيأتي، هو ٥٩٥ غراماً من الفضة، فنضرب سعر غرام الفضة في يوم وجوب الزكاة في ٥٩٥غ لنخرج النصاب، فإن كان الموجود من الثروة النقدية يساوي النصاب أو يزيد، فتجب الزكاة، وإلا فلا زكاة عليه.

ج- تضم عناصر الثروة النقدية إلى بعضها لغرض حساب النصاب.

د- مقدار الزكاة فيها، ربع العشر، وهو ٢,٥٪. أو نقسم الوعاء المتحصل، من إجمالي الثروة النقدية التي توفرت فيها شروط وجوب الزكاة، على أربعين.

هـ- تقوم عناصر الثروة النقدية على أساس القيمة السوقية يوم وجوب الزكاة.

و- يشترط كمال النصاب في جميع الحول، فلو نقص النصاب، ولو في لحظة، أثناء الحول استأنف حولاً جديداً[٢٩].

ز- إذا اشترى المكلف بذهب، أو فضة، أو نقود (ريالات أو دولارات أو غيرها من العملات) عروض التجارة[٣٠]، كأن يشتري أسهماً للمتاجرة بها، أو ذهباً للتجارة، أو عروض أخرى؛ فإن حول العروض هو حول المال الذي اشتريت به، وعلى هذا، فلا يبدأ حولاً جديداً للعروض من حين امتلاكها، بل يكمل على حول المال الذي اشتريت به.

مثال ذلك: لو أن رجلاً امتلك مائة ألف ريال في رمضان، فإنه يبدأ في حساب الحول، ثم في شعبان من السنة الثانية (أي قبل نهاية الحول بشهر) اشترى بهذه المائة ألف عروضاً للتجارة، أرضاً مثلاً بنية بيعها، فإنه يزكي هذه العروض في رمضان، أي بعد امتلاكها بشهر واحد فقط، وذلك لأن حول العروض يبنى على حول الأثمان التي اشتريت بها.

---

(٢٦) ينظر: المغنى (٣/ ٥٢)، ومجموع فتاوى الشيخ ابن عثيمين (٣٠/١٨)، وجامع أحكام النساء (٢/ ١٦٥)، فقه السنة للنساء (ص ٢١٧).

(٢٧) يختلف نصاب الذهب باختلاف العيار، وهناك عيارات عدة، وأشهرها عيار ٢٤ وعيار ٢١، وعيار ١٨، وهذا الاختلاف بسبب اختلاف النقاوة. فالذهب عيار ١٨ يحتوي على ٧٥٪ فقط من الذهب النقي، والباقي من المعادن الأخرى كالفضة والنحاس. بينما يحتوي الذهب عيار ٢١ على ٨٧,٥٪ من الذهب النقي فقط. أما عيار ٢٤ فنسبة النقاوة فيه ٩٩,٩٪. فعلى ذلك، فإن نصاب الذهب عيار ٢١ هو ٩٧غراماً تقريباً، ونصاب الذهب عيار ١٨ هو ١١٣غراماً تقريباً.

(٢٨) وعليه قرار المجمع الفقهي التابع لرابطة العالم الإسلامي، وقرار هيئة كبار العلماء بالسعودية، وهو أيضاً اختيار اللجنة الدائمة، والشيخ ابن باز رحمه الله وابن عثيمين. يُنظر: مجموعة فتاوى ابن باز (١٢٥/١٤)، مجموع فتاوى ورسائل العُثيمين (١٣٨/١٨).

(٢٩) ينظر: المجموع للنووي (٤٩٠/٥)، الكافي لابن قدامة (٤٠٥/١).

(٣٠) وهي كل ما أُعِدَّ للبيع والشراء بقصد الربح. وسُمِّيت بذلك: لأنها لا تستقر، بل تَعْرِض ثم تزول، فإن التاجر لا يريد هذه السلعة بعينها، وإنما يريد ربحها من النقدين. وسيأتي الكلام في زكاة عروض التجارة.

تتمة:

إذا كان على المكلف الذي تجب عليه الزكاة ديون[٣١]، فمعالجتها كما يلي[٣٢]:

أ- إذا زاد المال على قدر الدَّين، وكان الزائد نصاباً، فتجب الزكاة على الزائد؛ لعدم وجود دَيْن على هذا الزائد من المال.

ب- إذا كان الدين مساوٍ للنصاب، أو أكثر منه، سقطت الزكاة عن المكلف، بشرط أن لا يجد المزكي مالاً يقضي منه الدين سوى ما وجبت فيه، فلو كان له مال آخر فائض عن حاجاته الأساسية فإنه يجعله في مقابلة الدين؛ لكي يسلم المال الزكوي، فيخرج زكاته[٣٣].

ثانياً: زكاة العقار[٣٤]:

المراد بالعقار ما يملكه الإنسان من الأراضي، والمنشآت عليها، من البيوت، والقصور، والعمائر، والشقق، والدكاكين ونحوها. وزكاة هذه العقارات تختلف باختلاف نية صاحبها وهي أربع حالات:

١- أن يمتلكها بنية الاستخدام الشخصي للبناء والسكن، وفي هذه الحالة ليس فيها زكاة مهما بلغت[٣٥].

٢- أن يمتلكها بنية التجارة فهذه فيها الزكاة على قيمتها كل عام، وتقدر قيمتها عند مضي الحول عليها، بحسب قيمتها في السوق سواء زاد عن ثمن شرائها أم نقص[٣٦].

٣- أن يمتلكها بنية الزراعة والحرث، فهذه ليس في أصلها زكاة، وإنما الزكاة على الزروع والثمار الناتجة، والواجب إخراجها عند الحصاد[٣٧]، كما سيأتي في زكاة الزروع والثمار.

٤- أن يمتلكها للإيجار والاستثمار والاستفادة من ريع إيجارها وإيرادها، وهذه ليس في أصلها زكاة، وإنما الزكاة تجب على الإيرادات المستفادة، إذا مضى عليها الحول وبلغت النصاب[٣٨]، وتحسب زكاة الإيراد أو العائد في هذه السنة مع بقية الأموال والنقود التي يملكها صاحب العقارات.

٥- أن يمتلكها بنية البيع، وهو مؤجر، ففي ذات العقار زكاة من تاريخ نية البيع، وفي غلته زكاة من تاريخ عقد الإيجار[٣٩]، على ما سبق بيانه[٤٠].

خصائص زكاة العقار:

١- الحول في العقارات يبدأ من حين امتلاك العقار أو قبض الاجرة أو القيمة، فإن ملك أو قبض في أول السنة ومر عليها الحول فعليه زكاتها، أو زكى ما بقي منها إن أنفق بعضها وبقي بعضها.

٢- أن قدر زكاة العقار إن كان للتجارة أو للإيجار هو ربع العشر، إلحاقاً له بالنقدين، فيضم المالك إيرادها إلى أمواله فإن بلغت نصاباً يؤدي زكاتها ٢,٥٪.

٣- الزكاة متعلقة بذات العقار المنوي للبيع، فلا يُسقط وجوبها كونها مشتراة بالتقسيط، أو أن مالكها مدين بدين آخر؛ لأن الدين لا يمنع وجوب الزكاة.

---

(٣١) هذه المعالجة للديون الشخصية، أما الديون التي على المؤسسات أو الشركات فلها معالجة خاصة بها، تذكر ضمن زكاة عروض التجارة.

(٣٢) يُنظر: تحفة الفقهاء (١٢٩)، الذخيرة للقرافي (٤١٠/٢)، المغني ٤(٢٦٤/٤)، الحاوي الكبير (٣٢٣/٤).

(٣٣) يُنظر: الموسوعة الفقهية(٢٤٧/٢٣)، ندوات قضايا الزكاة المعاصرة (الندوة ١٤-٢٠٠٥، زكاة الديون).

(٣٤) المعالجة الزكوية للعقار هنا للعقارات الشخصية، المملوكة للفرد، أما ما كان لشركة أو مؤسسة تجارية أو صناعية أو زراعية، فمعالجتها ضمن زكاة عروض التجارة.

(٣٥) يُنظر: المحلى (٥/ ٣٠٨)، بداية المجتهد (١/ ١٩٦)، المغني (٤/ ٢٥٧)، الكافي لابن عبد البر (١/ ٢٩٨).

(٣٦) يُنظر: فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٣٢٦/٩)، فتاوى نور على الدرب (٢٥٤/١٥)، دورات المجمع الفقهي الإسلامي(الدورة رقم ١١-١٤٠٩هـ، بشا، زكاة أجور العقار).

(٣٧) يُنظر: بدائع الصنائع (٤/٢)، الفواكه الدواني (٥١٥/١)، المغني (١٥٤/٤).

(٣٨) في هذه الحالة الزكاة على غلة رأس المال فقط.

(٣٩) هذه هي الحالة التي تكون فيها الزكاة على رأس المال وغلته.

(٤٠) يُنظر: فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٣٥٠/٩).

٤- ليس من شرط صحة نية التجارة في العقار عرضه عند مكتب عقاري، بل يكفي نية مالكه لبيعه.
٥- من نوى عقاراً للقُنية، كالسكنى، ثم عدل إلى بيعه، فإن حول الزكاة يبدأ من تاريخ نية البيع.
٦- أن من اشترى أرضاً، ولم ينو التجارة بها، أو تردد في ذلك ولم يجزم، فلا تجب فيها الزكاة، ولو مرّ عليها الحول.
٧- أن من كان عنده أرضٌ ينتظر أن يشتريها أحد، إذا كان من أهل الأراضي الذين يتجرون بها، فعليه زكاتها، ولو بقيت سنوات.

تمرين:

كانت الثروة النقدية لسيدة مسلمة في ١٤٣٥/١٢/٣٠ هـ على النحو التالي:

- حلي ذهب: منها ٥٥٠غ عيار ٢٤ قيراطاً للاستعمال، و١٠٠ غ عيار ٢٤ قيراطاً تقتنيها بهدف الاستثمار (سعر غرام الذهب عيار ٢٤ في يوم الزكاة كان ٢٠٠ ريالاً).
- رصيد حسابها في بنك الراجحي ٣٠٠٠٠ ريالاً.
- في خزنتها بالبنك الأموال التالية: ٢٠٠٠ دولاراً (الدولار ٣,٧٥ريالاً)، ١٥٠٠٠٠ جنيه مصري(الجنيه ٠,٠٧٧ ريالاً).
- تملك سندات قيمتها الاسمية ٥٠٠٠٠ ريالاً، وبلغت فوائدها المحصلة ٥٠٠٠ ريال، وقيمتها السوقية ٦٠٠٠٠ريالاً.
- تملك أسهم عادية في شركة صافولا، قيمتها الاسمية ١٠٠٠٠ ريال والقيمة السوقية ١٢٠٠٠ ريال، والغرض من حيازتها الاستثمار.
- يستحق لها دين على إحدى قريباتها قدره ٢٠٠٠٠ ريال يرجى تحصيله.
- عليها دين لم يحن ميعاد سداده مقداره ١٥٠٠٠ ريال.
- لديها ميدالية ذهبية حصلت عليها من الدولة بمناسبة فوزها بأحسن بحث قيمتها السوقية ٢٠٠٠٠ ريال وتحتفظ بها للذكرى.

<u>المطلوب:</u>

حساب مقدار الزكاة المستحقة على هذه السيدة. إذا علمت:

١- بأن سعر غرام الذهب في يوم إخراج الزكاة هو ٢٠٠ ريالاً، وسعر غرام الفضة هو ٤ ريالات.
٢- أن جميع الأموال قد حال عليها الحول.

<u>الحل:</u>

لمعرفة مقدار الزكاة لا بد من تحديد الوعاء الزكوي، وذلك بتحديد العناصر الخاضعة للزكاة من أموال المكلفة، ثم جمعها ومقارنة الإجمالي بالنصاب، فإن ساوت النصاب، أو زادت عنه نضربه في ٢,٥٪ أو نقسم على ٤٠؛ ليخرج لنا المقدار، ويكون العمل كالتالي:

أولاً: لا يُنظر لنصاب كل نوع لوحده، وإنما تضم قيم الأنواع إلى بعضها ثم يحدد ما إذا بلغت بمجملها نصاباً أم لا.

ثانياً: حلي الذهب المعد للاستعمال لا زكاة فيه. لذلك لا يظهر ضمن قائمة تحديد الوعاء.

ثالثاً: حلي الذهب المعد للاستثمار فيه الزكاة، ١٠٠غ× (٢٠٠)سعر الذهب عيار ٢٤ اليوم= ٢٠٠٠٠ريالاً.

رابعاً: رصيد الحساب في البنك يدخل ضمن الوعاء.

خامساً: الأموال التي في الخزنة بالبنك عليها زكاة، ولا بد من توحيد العملة بعملة إخراج الزكاة، وهي الريال السعودي، ٢٠٠٠دولار×٣,٧٥=٧٥٠٠ريالاً، ١٥٠٠٠٠جنيه×٠,٠٧٧=١١٥٥٠ريالاً. الإجمالي ١٩٠٥٠ريالاً.

سادساً: السندات محرم التعامل بها؛ لأنها قرض بفائدة ربوية محرمة، لكن أصل القرض، وهو القيمة الأسمية للسند، تزكى؛ لأنه دين مرجو السداد، فيدخل ضمن الوعاء، أما الفوائد المحرمة فلا تدخل ضمن الوعاء، والواجب التخلص منها كما سبق بيانه.

سابعاً: الأسهم لا تدخل ضمن عناصر الوعاء؛ لأن نظام الشركات السعودي يُلزم الشركات المساهمة بإخراج الزكاة، فبالتالي لا ثني في الزكاة.

ثامناً: الدَّين الذي للمكلفة يدخل ضمن العناصر المضافة في الوعاء؛ لأنه مرجو التحصيل.

تاسعاً: الدَّين الذي على المكلفة يخصم من الوعاء، حتى ولو لم يحن موعد سداده، على القول المختار من أقوال الفقهاء، وهو قول الجمهور.

عاشراً: الميدالية الذهبية يجب ضمها للوعاء؛ لأنها ليست من الحلي الذي يلبس عادة، حتى وإن كانت تحتفظ بها للذكرى.

إذن قائمة وعاء الزكاة ستكون كالتالي:

م	العنصر	مبلغ جزئي
١	حلي ذهب للاستثمار	٢٠٠٠٠
٢	رصيد الحساب بالبنك	٣٠٠٠٠
٣	العملات التي بالخزينة	١٩٠٥٠
٤	السندات	٥٠٠٠٠
٥	دين للمكلفة مرجو التحصيل	٢٠٠٠٠
٦	الميدالية الذهبية	٢٠٠٠٠
	إجمالي الأموال واجبة الزكاة	١٥٩٠٥٠
	يطرح: الدين الذي على المكلفة	١٥٠٠٠
	صافي الوعاء الزكوي للمكلفة	١٤٤٠٥٠

- النصاب في يوم وجوب إخراج الزكاة:

المعتبر لتحديد النصاب هو الذهب أو الفضة أيهما أقل، فالنصاب بالذهب هو ناتج ٨٥×٢٠٠، ويساوي ١٧٠٠٠، والنصاب بالفضة هو ٥٩٥×٤=٢٣٨٠، فنصاب الفضة أقل، يتم مقارنته بالوعاء، نجد أن الوعاء يفوق النصاب، فتجب عليها الزكاة.

- مقدارها ١٤٤٠٥٠×٢,٥٪(أو ١٤٤٠٥٠÷٤٠)=٣٦٠١,٢٥ ريالاً سعودياً.

ثالثاً: زكاة عروض التجارة:

- مفهوم عروض التجارة:

العروض لغة: جمع عرْض، بفتح العين وسكون الراء، خلاف النقد من المال، وهي الأمتعة التي لا يدخلها كيل ولا وزن، ولا يكون حيواناً ولا عقاراً(٤١).

والعروض اصطلاحاً: هي كل ما أعد للبيع والشراء لأجلِ ربحٍ، سوى النقدين، وسمي بذلك؛ لأنه لا يستقر، يعرض ثم يزول(٤٢).

والتجارة :تقليب المال بالبيع والشراء؛ لغرض تحصيل الربح(٤٣). و عروض التجارة :المال المعد للتجارة، سواء كان من جنس ما تجب فيه زكاة العين كالإبل، أو لا، كالثياب(٤٤).

خصائص زكاة عروض التجارة:

١- يشترط فيها نية التجارة عند التملك(٤٥)؛ لأن العروض مخلوقة في الأصل للاستعمال، فلا تصير للتجارة إلا بالنية، ويعتبر وجود النية في جميع الحول؛ لأنها شرط أمكن اعتباره في جميع الحول، فاعتبر فيه؛ لقوله ﷺ: "إنما الأعمال بالنيات، وإنما لكل امرئ ما نوى".

٢- لا يدخل في نطاقها عروض القنية (الأصول الثابتة) التي يستعين بها التاجر في أداء نشاطه.

٣- تؤدى إذا بلغت النصاب، وهو ما يساوي قيمة ٨٥ غ من الذهب الخالص أو ٥٩٥غ من الفضة الخالصة أيهما أقل(٤٦).

٤- مقدارها ٢,٥٪، وهذا إذا كانت السنة المالية معتمدة بالسنة الهجرية. أما إذا كان المعتمد هو السنة الميلادية فيكون المقدار ٢,٥٧٧٪ (مراعاة للفارق في عدد الأيام بين السنة الهجرية والسنة الميلادية، وهو ١١ يوماً تقريباً).

٥- الأصل أن تؤدى نقداً، فإن كان في الإخراج من أعيان عروض التجارة مصلحة للفقير، او كان على المالك عسر في إخراج القيمة، جاز للمصلحة الراجحة، ولكونه واسى الفقراء فأعطاهم من جنس ماله(٤٧).

٦- يتم تقويم عروض التجارة بالقيمة السوقية للبيع في مكان وجودها، حسب طريقة بيعها بالجملة أو التجزئة، فإن كان البيع بهما فالعبرة بالأغلب(٤٨).

٧- إذا اشترى نصاباً للتجارة بآخر، لم ينقطع الحول؛ لأن الزكاة تتعلق بالقيمة، والقيمة فيهما واحدة انتقلت من سلعة إلى سلعة أخرى.

٨- إذا اشترى عروض التجارة بأثمان، ذهب وفضة، أو بنقد، لم ينقطع الحول؛ لأن قيمة الأثمان والنقود كانت ظاهرة فاستترت في السلعة، وكذلك لو باع نصاب التجارة بنصاب الأثمان، لم ينقطع الحول لذلك.

٩- من كان عنده مع تجارته أموال خاصة، زكى تجارته مع بقية أمواله الخاصة من الثروة النقدية (الذهب والفضة والنقود الورقية والأسهم والسندات)، ولو أفرد كل نوع بزكاة جاز. لكن يكمل نصاب كل مال بالآخر(٤٩).

---

(٤١) يُنظر: لسان العرب، باب الضاد، فصل العين (١٧٠/٧)، مختار الصحاح (١٧٨).

(٤٢) يُنظر: الروض المربع مع حاشية ابن قاسم، ٣/ ٦٢٠، والشرح الممتع, ٦/ ١٤٠.

(٤٣) يُنظر: قضايا الزكاة المعاصرة - الندوة السادسة -ص ٩٩.

(٤٤) يُنظر: المجموع للنووي (٤٨/٦)، كشاف القناع للبهوتي (٢٣٩/٢)، الموسوعة الفقهية الكويتية(٢٦٨/٢٣).

(٤٥) يُنظر: المغني لابن قدامة (٦٣/٣)، قضايا الزَّكاة المعاصرة ـ الندوة السادسة (١٠٦، ١٠٧).

(٤٦) يُنظر: فتاوى اللجنة الدائمة ـ المجموعة الأولى (١٨١/٩). واختارت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات الإسلامية(أيوفي)، في معيارها رقم (٣٥)، أن النصاب لعروض التجارة هو ٨٥ غ من الذهب الخالص.

(٤٧) يُنظر: مجموع فتاوى ابن تيمية (٨٠/٢٥)، قضايا الزكاة المعاصرة ـ الندوة الأولى (٤٦٦).

(٤٨) يُنظر: المعايير الشرعية لهيئة المحاسبة المراجعة للمؤسسات المالية والإسلامية-المعيار الشرعي رقم ٣٥ (٥٧٤).

(٤٩) يُنظر: المغني لابن قدامة (٣١٨/٢)، الشرح الممتع لابن عثيمين (١٠٤/٦).

طرق حساب الزكاة[٥٠]:

تحسب زكاة الشركات ويُحدَّد وعاؤها الزكوي بأحد طريقتين:

١- الطريقة المباشرة، والتيُ تسمى: (طريقة استخدامات الأموال). وتقوم هذه الطريقة في حساب الزكاة على الوصول المباشر للوعاء الزكوي، من خلال حصر الأصول الزكوية، ثم خصم الالتزامات التي تنقص الوعاء الزكوي.

٢ - الطريقة غير المباشرة، والتيُ تسمى: (طريقة مصادر الأموال). وتقوم هذه الطريقة على الوصول غير المباشر للوعاء الزكوي، من خلال تحديد حقوق الملكية المستغرقة في أصول زكوية، ويتم ذلك بإضافة مصادر الأموال، ثم خصم الأصول غير الزكوية، فيتبقى في الوعاء الزكوي مصادر الأموال المستغرقة في أصول زكوية.

ومع اختلاف الطريقتين في إجراءات كل منهما، وطرق المعالجة للبنود المستعملة لغرض حساب الزكاة، إلا أنهما موصلتان إلى نتيجة واحدة في الوعاء الزكوي المستخرج، وذلك في حالتين: في حال صحة التطبيق للطريقتين، ومراعاة الفروق في أسسهما، والتأسيس على اختيارات فقهية متوافقة. وفي حالة عدم الدخول في التفاصيل لكل عنصر من عناصر تحديد الوعاء، بمعنى استعمال المبالغ الإجمالية في بنود الطريقتين.

الطريقة المباشرة في حساب الزكاة:

تسمى أيضاً بطريقة صافي رأس المال العامل، وطريقة صافي الأصول المتداولة. وهي تعتمد على إجراءين رئيسين لتحديد الوعاء الزكوي:

أ- إضافة جميع الموجودات الزكوية للمنشأة، مثل الأصول النقدية، والتي يسهل تحويلها إلى نقد خلال فترة مالية لا تتجاوز السنة، كالأوراق المالية للاتجار ونحوها.

ب- حسم الالتزامات الممولة للموجودات الزكوية، مثل: المطلوبات قصيرة الأجل، التي يتعين سدادها خلال فترة مالية لا تتجاوز السنة، كالقرض ونحوها.

والوعاء الزكوي وفقاً لهذه الطريقة يظهر بالمعادلة التالية:

الوعاء الزكوي = إجمالي الأصول المتداولة ـ إجمالي الخصوم المتداولة

وأصل هذه المعادلة مروي عن ميمون بن مهران رحمه الله، حيث قال: "إذا حلت عليك الزكاة، فانظر كل مال لك، ثم اطرح منه ما عليك من الدَّين، ثم زكِّ ما بقي"[٥١]، وفي رواية: "إذا حلت عليك الزكاة، فانظر ما كان عندك من نقد، أو عرض للبيع، فقومه قيمة النقد، وما كان من دين في ملاءة فاحسبه، ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين، ثم زك ما بقي". وما روي عن الحسن البصري رحمه الله أنه قال: "إذا حضر الشهر الذي وقَّت الرجل أن يؤدي في زكاته، أدى عن كل مالٍ له، وكل ما ابتاع من التجارة، وكل دين، إلا ما كان ضماراً لا يرجوه"[٥٢].

وهذه الطريقة في حساب الزكاة تناسب الأفراد والمؤسسات الذين يُخرجون زكاة أموالهم بشكل اختياري؛ لسهولتها ووضوحها، لكنها لا تناسب الجهات التي تجبي الزكاة بشكل إلزامي؛ لأن إمكانية تحايل المكلف وتخفيض وعائه الزكوي في هذه الطريقة أسهل عند عدم وجود القيود والضوابط الملائمة، فقد يقوم بتخفيض الموجودات المتداولة، أو تضخيم التزامات المتداولة.

---

(٥٠) يُنظر: التحليل المحاسبي لقياس وعاء الزكاة عن عروض التجارة لسلطان السلطان(٨٥-٨٧)، محاسبة الزكاة لأحمد حسين (١٠٩)، محاسبة زكاة المال علماً وعملاً (١٤٢-١٤٣)، دراسات في المحاسبة الزكوية لصالح الزهراني (٢٨١).

(٥١) رواه أبو عبيد بن سلام في الأموال، وابن أبي شيبة في مصنفه.

(٥٢) رواه أبو عبيد بن سلام في الأموال.

الطريقة غير المباشرة:

وتسمى أيضاً بطريقة مصادر التمويل، وطريقة مصادر الأموال المستثمرة. وهذه الطريقة تعتمد محاسبياً على إضافة عناصر محددة للوعاء وخصم عناصر أخرى، كما يلي:

١- الإضافات:

أ- جميع مصادر الأموال الداخلية للمنشأة، كرأس المال، والأرباح المرحلة من أعوام سابقة، وصافي ربح العام قبل التوزيع، والمخصصات ما عدا مخصص الإهلاك، والاحتياطيات وغيرها.

ب- مصادر الأموال الخارجية، وتشمل: الالتزامات طويلة الأجل، مع مراعاة عدم مجاوزتها لقيمة الأصول المحسومة، والالتزامات قصيرة الأجل، إذا عُلم أنها مولت أحد الأصول المحسومة.

ج- صافي ربح السنة المعدل.

٢- المحسومات:

أ- الأصول غير الزكوية للمنشأة كالأصول الثابتة

ب- الأصول المزكاة في منشآت أخرى، كالاستثمار في حصص شركات سعودية.

والوعاء الزكوي وفقاً لهذه الطريقة يظهر بالمعادلة التالية:

الوعاء الزكوي = مصادر الأموال الداخلية **+** مصادر الأموال الخارجية ـ الأصول غير الزكوية ـ الأصول المزكاة

حيث تتمثل مصادر الأموال الداخلية في حقوق الملكية، ومصادر الأموال الخارجية هي الخصوم طويلة الأجل، والأصول غير الزكوية هي الأصول الثابتة.

وهذه الطريقة هي الطريقة المعمول بها في المملكة العربية السعودية، وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وهي تناسب الجهات التي تجبي الزكاة بشكل إلزامي؛ لأنها مبنية على جميع مصادر أموال المكلف، ويمكن جهة الجباية من التحقق من صحة البيانات المقدمة وتتبعها، والتعرف على آلية استخدامها، مما يقلل فرص التهرب الزكوي، والتلاعب في بنود القوائم المالية؛ لأن عناصر الإضافة تتمثل في تمويل المنشأة المعتمدة من أصحاب الصلاحية فيها، مما يصعب عملية التحايل على الوعاء الزكوي.

مثال:

فيما يلي الميزانية العمومية لمؤسسة التفاؤل التجارية في ٣٠/ ١٢/١٤٤٥هـ:

		أصول متداولة			الخصوم المتداولة
	٧٠٠٠٠	أوراق نقدية		٣٥٠٠٠	أوراق دفع
	٨٠٠٠٠	مدينون		٥٠٠٠٠	دائنون
	١٢٠٠٠٠	بضاعة		١٥٠٠٠	مستحقات أخرى
٢٧٠٠٠٠		إجمالي الأصول المتداولة	١٠٠٠٠٠		إجمالي الخصوم المتداولة
		أصول ثابتة			حقوق الملكية
	٧٥٠٠٠	سيارات		٤٥٠٠٠٠	رأس المال
	٥٥٠٠٠	أثاث		١٥٠٠٠٠	أرباح العام
	٣٠٠٠٠٠	عقارات	٦٠٠٠٠٠		إجمالي حقوق الملكية
٤٣٠٠٠٠		إجمالي الأصول الثابتة			
٧٠٠٠٠٠		إجمالي الأصول	٧٠٠٠٠٠		إجمال الخصوم وحقوق الملكية

المطلوب:

١- تحديد وعاء الزكاة، والزكاة المستحقة على المؤسسة لعام ١٤٤٥هـ بالطريقة المباشرة.
٢- تحديد وعاء الزكاة، والزكاة المستحقة على المؤسسة لعام ١٤٤٥هـ بالطريقة غير المباشرة.

الحل:

١- الوعاء طبقاً للطريقة المباشرة = إجمالي الأصول المتداولة – إجمالي الخصوم المتداولة
إذن الوعاء = ٢٧٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠٠ = ١٧٠٠٠٠ريالاً.
مقدار الزكاة = ١٧٠٠٠٠×٢,٥٪= ٤٢٥٠ ريالاً.
٢- الوعاء طبقاً للطريقة غير المباشرة =
حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل(٥٣) – الموجودات غير الزكوية، أو المزكاة
= (رأس المال + أرباح العام) –(سيارات + أثاث + عقارات)
= (١٥٠٠٠٠+٤٥٠٠٠٠) – (٧٥٠٠٠ + ٥٥٠٠٠ + ٣٠٠٠٠٠)
= ٦٠٠٠٠٠ – ٤٣٠٠٠٠ = ١٧٠٠٠٠ريالاً
مقدار الزكاة= ١٧٠٠٠٠×٢,٥٪=٤٢٥٠.

رابعاً: زكاة الثروة الحيوانية من بهيمة الأنعام(٥٤):

«بهيمة الأنعام» هي: الإبل، والبقر، والغنم (الضأن والماعز)، قال الله تعالى: ﴿أُحِلَّتْ لَكُمْ بَهِيمَةُ الأَنْعَامِ﴾[المائدة: ١]. وسميت بهيمة؛ لأنها لا تتكلم، وهي مأخوذة من الإبهام، وهو الإخفاء وعدم الإيضاح، ولها أربع حالات:

١- أن تكون سائمة ترعى في كلإٍ مباحٍ أكثر العام، ومعدة للدر، أي: لحليبها، وسَمْنِها، والنسل، فهذه تجب فيها الزكاة بشروطها الآتية.

٢- أن تكون للدر والنسل، لكن يشتري لها صاحبها العلف، أو يحصده أو يجمعه لها، فهذه لا زكاة فيها؛ لأنها ليست من عروض التجارة، ولا من السوائم.

٣- أن تكون معدة للتجارة، فهذه فيها زكاة عروض التجارة إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول، سواء كانت سائمة، أو معلوفة، أو مركوبة. وهنا يكون حولها تكملة لحول النقود التي اشتريت بها، إذا كانت النقود بلغت نصاباً.

٤- أن تكون عاملة كالإبل التي يؤجرها صاحبها للنقل، والبقر التي تؤجر للسقي والحرث، فهذه لا زكاة فيها، لكن تجب الزكاة في أجرتها إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول، وتدخل ضمن زكاة المستغلات، وستأتي.

خصائص زكاة الثروة الحيوانية:

١- أنها زكاة مباشرة على ذات الأنعام وليس على منتوجاتها ولا قيمتها. فتؤدى عيناً ولا يجوز إخراج ما يعادلها نقداً إلا لحاجة أو مصلحة.

٢- أنها زكاة حولية.

٣- لا يؤخذ في زكاتها إلا الوسط، الذي لا ظلم فيه على الغني، ولا هضم فيه لحق الفقير، ويتحقق ذلك بأمرين، الأول: على الساعي، فلا يأخذ خيار أموال الناس، فلا يأخذ الحامل، ولا الفحل، ولا التي ترضع ولدها، ولا السمينة المعدة للأكل، ونحو ذلك من كرائم الأموال، إلا أن تطيب نفس صاحبها بذلك. الثاني: على المالك، فلا يعطي المالك شرار المال كالمريضة، والمعيبة، والهرمة، والكسيرة، والهزيلة ونحوها.

---

(٥٣) في هذا المثال لا يوجد التزامات طويلة الأجل وهي مصادر الأموال الخارجية.
(٥٤) يُنظر: المغني لابن قدامة (٤٢٩/٢-٤٥٨)، الشرح الممتع لابن عثيمين (٤٨/٦-٦٦)، موسوعة الفقه الإسلامي لمحمد التويجري (٤٠/٣)، الموسوعة الفقهية الكويتية (٢٥٠/٢٣-٢٦١).

٤- القطيع الخليط يعامل كأنه قطيع واحد، بشروط وضوابط تفصيلها في كتب الفقه.
٥- إذا كان القطيع فيه صغار وكبار، فإن الصغير يعد في حساب الزكاة، ويكمل به النصاب، ولكن لا يجوز إخراجه.
٦- الأوقاص، وهو ما بين الفريضتين من نصاب الزكاة، لا شيء فيه، كالزيادة على الخمس من الإبل إلى التسع، وكالزيادة عن أربعين من الغنم إلى مائة وعشرين ليس فيها إلا شاة.
٧- لا تجب الزكاة في غير بهيمة الأنعام، فلا تجب في سائر الماشية كالبغال والحمير[٥٥]، ولا في الثروة الحيوانية البحرية[٥٦]، إلا إذا كانت للتجارة، فتجب فيها زكاة عروض التجارة، أو للإيجار فتجب فيها زكاة المستغلات.

زكاة الإبل:

الإبل اسم جمع ليس له مفرد من لفظه وواحده الذكر: جمل، والأنثى: ناقة، والصغير حوار إلى سنة، وإذا فطم فهو فصيل، والبَكْر هو الفتي من الإبل والأنثى بَكْرة. وللعرب تسميات للإبل بحسب أسنانها، ورد استعمالها في السنة واستعملها الفقهاء:

أ- فابن المخاض وهو ما أتم سنة ودخل في الثانية، سمي بذلك لأن أمه تكون غالباً قد حملت، والأنثى بنت مخاض.
ب- وابن اللبون وهو ما أتم سنتين ودخل في الثالثة، سمي بذلك لأن أمه تكون قد ولدت بعده فهي ذات لبن، والأنثى بنت لبون.
ج- والحِقُّ ما دخل في الرابعة، والأنثى حقة، سميت بذلك لأنها استحقت أن يطرقها الفحل.
د- والجذع هو الذي دخل في الخامسة؛ لأنه جذع أي أسقط بعض أسنانه، والأنثى جذعة.

(٥٥) يُنظر: المبسوط للسرخسي (١٨٨/٢)، المجموع للنووي (٣١٠/٥)، المغني لابن قدامة (٤٦٣/٢).
(٥٦) يُنظر: المبسوط للسرخسي (٢١٢/٢)، المدونة (٣٤٠/١)، الأم (٤١/٢-٤٥)، المغني لابن قدامة (٥٥/٣-٥٦).

وأنصبة الإبل كالتالي:

النصاب		القدر الواجب فيه	
من	إلى		
١	٤	لا زكاة فيها؛ لأن النصاب خمس	
٥	٩	شاة واحدة	الغنم تشمل الضأن والماعز
١٠	١٤	شاتان	
١٥	١٩	ثلاث شياه	
٢٠	٢٤	أربع شياه	
٢٥	٣٥	بنت مخاض	
٣٦	٤٥	بنت لبون	
٤٦	٦٠	حقة	
٦١	٧٥	جذعة	
٧٦	٩٠	بنتا لبون	
٩١	١٢٠	حقتان	

وإذا زادت عن ١٢٠ أصبح في كل ٥٠ حِقَّة، وفي كل ٤٠ بنت لبون.

زكاة البقر:

اتفقت الأحاديث الواردة عن النبي ﷺ أن أنصبة البقر ومقاديرها كما يلي:

النصاب		القدر الواجب فيه
من	إلى	
١	٢٩	لا زكاة فيها؛ لأن النصاب خمس
٣٠	٣٩	تبيع أو تبيعة (ما تم له سنة)
٤٠	٥٩	مسنة (ما تم له سنتان)
٦٠	٦٩	تبيعان أو تبيعتان
٧٠	٧٩	مسنة وتبيع
٨٠	٨٩	مسنتان
٩٠	٩٩	ثلاث أتبعة
١٠٠	١٠٩	مسنة وتبيعان
١١٠	١١٩	مسنتان وتبيع

ثم تستقر الفريضة: فتصبح في كل ٣٠ بقرة تبيع، وفي كل ٤٠ بقرة مسنة.

زكاة الغنم:

اتفقت الأحاديث الواردة عن رسول الله ﷺ أن أنصبة الغنم ومقاديرها كما يلي:

النصاب		القدر الواجب فيه
من	إلى	
١	٣٩	لا زكاة فيها؛ لأن النصاب ٤٠
٤٠	١٢٠	شاة واحدة
١٢١	٢٠٠	شاتان
٢٠١	٣٩٩	ثلاث شياه

ثم تستقر الفريضة بعد ٣٩٩ شاة، فيجب في كل مائة شاة واحدة، وفي كل أربعمائة أربع شياه، وفي كل خمسمائة خمس شياه.

تدريبات الفصل الثاني

التدريب الأول: ضع كلمة (صح) أو كلمة (خطأ) أمام العبارات التالية:

١. ( ) زكاة الثروة النقدية مقدارها ٢,٥٪ من الوعاء.

٢. ( ) لا يُشترط توافر النصاب في زكاة الثروة النقدية في بداية أو أثناء الحول، وإنما العبرة بتوفر النصاب في نهاية الحول.

٣. ( ) إذا كان الغرض من اقتناء الحلي هو الزينة فإنها تخضع لزكاة الثروة النقدية.

٤. ( ) إذا كان الغرض من اقتناء الذهب والفضة هو الاستثمار، فإنها تخضع لزكاة الثروة النقدية.

٥. ( ) تخضع الأغنام السائمة لزكاة الثروة الحيوانية؛ لأنها سائمة، بينما لا تخضع الأغنام المرباة بكلفة للزكاة.

٦. ( ) عند قياس النصاب، تستثنى صغار الأنعام، فإن كان النصاب تاماً في الكبار، خصمت الصغار منها؛ لعدم توفر شرط حولان الحول.

٧. ( ) الطريقة غير المباشرة، لتحديد وعاء الزكاة في عروض التجارة، تُسمى أيضاً: طريقة استخدامات الأموال.

٨. ( ) الطريقة المباشرة، لتحديد وعاء الزكاة في عروض التجارة، تُسمى أيضاً: طريقة مصادر الأموال.

٩. ( ) زكاة عروض التجارة مقدارها ٢,٥٪ من الوعاء.

١٠. ( ) تجب الزكاة في غير بهيمة الأنعام كذلك، كالبغال والحمير، والثروة الحيوانية البحرية.

التدريب الثاني:

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- مكلفة سعودية لديها ذهب قيمته ٤٠٠٠ ريالاً، وهو أقل من النصاب، ونيتها الاستثمار فيه، ولديها مبلغ ٤٥٠٠ فائض عن حاجتها الأصلية، وحال على الجميع الحول، فإذا علمت أن النصاب ٥١٠٠، فإن المكلفة:

أ- لا يجب عليها زكاة لعدم النصاب. ب- يجب عليها دفع زكاة قدرها ٢١٢,٥ ريالاً.

ج- يجب عليها زكاة قدرها ١٠٠ ريالاً. د- يجب عليها زكاة قدرها ١١٢,٥ ريالاً.

٢- نصاب زكاة الثروة النقدية، غير الذهب والفضة، هو:

أ- ٨٥ غ من الذهب.

ب- ب- ٥٩٥ غ من الفضة.

ج- ٨٥غ من الذهب أو ٥٩٥ غ من الفضة أيهما أقل.

د- يجب عليها زكاة قدرها ١١٢,٥ ريالاً.

٣- إذا كان الغرض من اقتناء الذهب والفضة هو المتاجرة، فإن الواجب فيه:

أ- زكاة الثروة النقدية. ب- زكاة عروض التجارة.

ج- زكاة الحلي. د- لا شيء مما ذكر.

٤- السندات لغرض الاستثمار تحمل فائدة ربوية، لذا:

أ- تجب زكاة الثروة النقدية فيها وفي فوائدها.

ب- تجب زكاة الثروة النقدية فيها دون فوائدها.

ج- تجب فيها وفي فوائدها زكاة عروض التجارة.

د- تجب فيها زكاة عروض التجارة دون فوائدها.

٥- الديون الجيدة، مرجوة السداد، يجب أن:

أ- تزكى كل عام. ب- تزكى بعد قبضها لسنة واحدة.

ج- تزكى عند قبضها عما مضى من السنين. د- لا زكاة فيها.

٦- إذا ظهرت الأرصدة التالية ضمن قائمة المركز المالي لشركة الفلاح في نهاية ١٤٤٥هـ: ٧٥٠٠ أصول ثابتة، ٨٠٠٠ أصول متداولة، ١٠٠٠٠رأس المال، ٢٠٠٠ خصوم متداولة، ٣٥٠٠ أرباح العام، فإن وعاء الزكاة ومقدار ها:

أ- الوعاء ١٠٠٠٠ والزكاة ٢٥٠. ب- الوعاء ٨٠٠٠ والزكاة ٢٠٠.

ج- الوعاء ٦٠٠٠ والزكاة ١٥٠. د- الوعاء ٧٥٠٠ والزكاة ١٨٧,٥.

٧- مكلفان يشتركان في خليط من الغنم، للأول ١١٠ وللثاني ٢٠، فتكون الزكاة:

أ- شاتان على الخليط. ب- الأول عليه شاة والثاني لا شيء عليه.

ج- الأول عليه شاتان والثاني شاة. د- لا شيء مما ذكر.

٨- مكلف اتخذ ابلاً للعمل، للحرث بها والحمل عليها، فإنها :

أ- تجب فيها الزكاة إذا بلغت نصاباً.

ب- تجب فيها الزكاة ولو لم تبلغ نصاباً.

ج- تجب فيها الزكاة إذا بلغت نصاباً وحال عليها الحول.

د- لا تجب فيها الزكاة ولو بلغت نصاباً.

٩- مكلف يمتلك ٣٩ رأساً من الغنم، يتاجر بها بيعاً وشراءاً، فإن:

أ- الواجب عليه زكاة بهيمة الأنعام. ب- الواجب عليه زكاة عروض التجارة.

ج- لا يجب عليه زكاة؛ لأنها لم تبلغ النصاب وهو ٤٠. د- لا شيء مما ذكر.



الفصل الثالث

زكاة غلة رأس المال

تتعلق غلة رأس المال باستغلال الأصول الثابتة، وهي كل ما اتُخذ للاستفادة من منافعه لا من عينه، بتأجيرها مقابل أجر، أو بما تنتجه من محاصيل أو سلع(٥٧). وتشمل:

أولاً: زكاة الثروة الزراعية.

ثانياً: المستغلات.

أولاً: زكاة الثروة الزراعية

زكاة الحبوب والثمار واجبة في الجملة بالكتاب، والسنة، والإجماع. أما الكتاب؛ فلقول الله تعالى: ﴿يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَنْفِقُوا مِنْ طَيِّبَاتِ مَا كَسَبْتُمْ وَمِمَّا أَخْرَجْنَا لَكُمْ مِنَ الْأَرْضِ﴾ [سورة البقرة، الآية: ٢٦٧]، ولقوله تعالى: ﴿وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾ [سورة الأنعام، الآية: ١٤١]. وأمّا السُّنَّة؛ فلحديث عبد الله بن عمر رضي الله عنهما عن النبي ﷺ أنه قال: ((فيما سقتِ السّماءُ والعيون، أو كان عَثَرِيّاً(٥٨): العشرُ، وما سُقيَ بالنضح(٥٩): نصف العشر)) أخرج البخاري(٦٠). وأما لإجماع فنقله ابن المنذر وابن عبد البر.

خصائصها:

١- هي زكاة مباشرة على ناتج الأرض.
٢- هي زكاة غير حولية، حيث تجب بعد الحصاد مباشرة.
٣- تجب فيما ينبت بإنبات الآدمي في أرضه، فأما النابت بنفسه فلا زكاة فيه؛ لأنه إنما يملك بحيازته، والزكاة إنما تجب ببدو الصلاح، ولم يكن ملكاً له حينئذٍ فلم تجب زكاته.
٤- تجب: في الحبوب كلها، كالحنطة، والشعير، والأرز، والدخن، والذرة، والفول، والعدس، والحمص، والحلبة، والسمسم، حتى ولو لم يكن قوتاً: كحب الرشاد، والكمون، والحبة السوداء، وفي كل ثمرٍ يكال ويدخر مما ينبته الآدمي في أرضه، كالتمر، والزبيب، واللوز، والفستق، والبندق. ولا زكاة في سائر الفواكه: كالخوخ، والكمثرى، والتفاح، والمشمش، والتين، والجوز، ولا في الخضراوات: كالقثاء، والخيار، والباذنجان، والجزر، وغيرها من الخضراوات(٦١).
٥- نصابها خمسة أوسق، وهو ٣٠٠ صاع، والصاع ٢,٠٤كيلو. وعلى هذا يكون ٥ أوسق × ٦٠ صاعًا = ٣٠٠ صاع، و ٣٠٠ صاع × ٢,٠٤ كيلو = ٦١٢ كيلو جرام فهذا هو النصاب، والمعتبر في هذا الوزن البر الجيد، فمن كان عنده (٦١٢) كيلو من القمح أو التمر فقد بلغ النصاب(٦٢).
٦- تضم ثمرة العام الواحد لبعضها في تكميل النصاب فالتمر أنواع كثيرة يضم بعضها إلى بعض في تكميل النصاب، فمثلاً: السكري، والبرحي، والخلاص، وغير هذه الأنواع يضم بعضها إلى بعضٍ في تكميل النصاب. وكذلك الزبيب أنواع يضم بعضها إلى بعض في تكميل النصاب. ولا يضم الجنس إلى جنس آخر: فلا يضم التمر

(٥٧) يُنظر: الفقه الإسلامي وأدلته لهوبة الزحيلي (٥١٢٩/٧)، أحكام الزكاة والصدقة لمحمد عقلة (١٤٨)، أحكام وفتاوى الزكاة والصدقات والنذور والكفارات، بيت التمويل الكويتي (٥٧).

(٥٨) العثريّ من الحبوب والثمار: هو الذي عثر على الماء بعروقه بلا عمل من صاحبه، النهاية في غريب الحديث لابن الأثير، ٣/ ١٨٢.

(٥٩) النواضح: هي الإبل يسقى بها لشرب الأرض.

(٦٠) كتاب الزكاة، باب العشر فيما سُقي من ماء السماء والماء الجاري؛ برقم ١٤٨٣.

(٦١) وهو اختيار ابن باز وابن عثيمين واللجنة الدائمة. يُنظر: المغني لابن قدامة (٤/ ١٥٦)، الشرح الكبير مع المقنع والإنصاف (٦/ ٤٩٤)، فتاوى نور على الدرب (٧٨/١٥)، الشرح الممتع، (٤/ ٧٢)، فتاوى اللجنة الدائمة (١٩/٨).

(٦٢) قرر هذا الشيخ ابن عثيمين رحمه الله. يُنظر: فتاوى الشيخ ابن عثيمين (٨٥/١٨).

إلى الزبيب ولا الزبيب إلى التمر في تكميل النصاب؛ لاختلاف الجنس؛ وإنما يضم أنواع الجنس الواحد إلى بعضه في تكميل النصاب. وكذلك ما يحمل في السنة الواحدة حملين يضم كل نوع إلى جنسه من الثمرة.

٧- للثمر والزرع ثلاثة أحوال:

- الحالة الأولى: أن يتلف قبل وجوب الزكاة: أي قبل اشتداد الحبِّ وقبل بدوِّ صلاح الثمر، فهذا لا شيء على المالك مطلقاً سواء تلف: بتعدٍّ أو تفريط أو بغير ذلك، إلا إذا قصد بذلك الفرار من الزكاة.
- الحالة الثانية: أن يتلف بعد الوجوب: أي بعد اشتداد الحبِّ وبدوِّ صلاح الثمر، لكن لم يجعله في البيدر(٦٣) أو الجرين ففي ذلك تفصيل:
  - إن كان بِتَعَدٍّ من المالك أو تفريط(٦٤)؛ فإنه يضمن الزكاة،
  - وإن كان بلا تعدٍّ ولا تفريط لم يضمن الزكاة.
- الحالة الثالثة: أن يتلف بعد جعله في الجرين أو البيدر؛ فتجب عليه الزكاة مطلقاً: سواء فرَّط أو تعدَّ أو لم يفرط ولم يتعدَّ؛ لأن الزكاة استقرت في ذمته فصارت ديناً عليه(٦٥).

٨- يختلف مقدار الزكاة في الزروع والثمار باختلاف طريقة الري:

أ- فيجب العشر (١٠٪)فيما سُقي بلا مؤنة: كالزرع الذي يشرب من الأمطار، والأنْهَار.

ب- ويجب نصف العشر(٥٪) فيما سُقِيَ بمؤنة: كالمكائن، والآلات: كالرشاشات التي ترش الماء وتوزعه على الزرع.

ج- ويجب ثلاثة أرباع العشر(٧,٥٪) فيما يشرب بمؤنة نصف العام، ويشرب بغير مؤنة النصف الباقي(٦٦).

٩- لا يمنع الدَّين وجوب الزكاة في الزروع والثمار(٦٧).

١٠- النفقات المختلفة التي يتحملها المزارع:

- إن كانت متعلقة بسقي الزرع: فلا تحسم من وعاء الزكاة؛ لأنها مأخوذة في الشريعة بالاعتبار في القدر الواجب.
- إن كانت لإصلاح الأرض وشق القنوات ونقل التربة: لا تحسم من وعاء الزكاة.
- إن كانت متعلقة بشراء البذور والسماد والمبيدات لوقاية الزرع من الآفات: لا تحسم من وعاء الزكاة(٦٨)، إلا إذا اضطر المكلف للاستدانة(٦٩) لها لعدم توافر مال عنده، فإنها تحسم من وعاء الزكاة(٧٠).

١١- الأصل أن تؤدى زكاة الزروع والثمار عيناً، ولا يجوز العدول للقيمة إلا لمسوغ معتبر، ككون إخراج القيمة أنفع للفقير من العين الواجبة(٧١).

طرق استغلال الأرض الزراعية:

لا يخلو استغلال الأرض الزراعية من إحدى الحالات التالية:

١- إن قام المالك بزراعة الأرض بنفسه، فتجب عليه الزكاة.

---

(٦٣) البيدر هو: المحل الذي تجمع فيه الثمار والزروع.

(٦٤) التعدي: فعل ما لا يجوز، كأن يشعل فيها النار. والتفريط: ترك ما يجب، كأن يهملها فيأتي سيلٌ فيفسدها.

(٦٥) يُنظر: المغني لابن قدامة (٤/ ١٧٠ ـ ١٧١)، والشرح الممتع لابن عثيمين (٦/ ٨٧)، وقد اختار ابن عثيمين رحمه الله أنه لا يضمن إذا وضعها في البيدر إلا إذا تعد أو فرط؛ لأن المال عنده بعد وضعه في البيدر أمانة.

(٦٦) يُنظر: المغني لابن قدامة (٤/ ١٦٥)، والروض المربع مع حاشية ابن قاسم (٢/ ٢٧٧).

(٦٧) يُنظر: حاشية ابن عابدين (٢٦١/٢)، شرح مختصر خليل للخرشي (٢٠٣/٢)، مغني المحتاج للشربيني (٤١١/١)، المغني لابن قدامة (٦٨/٣).

(٦٨) القول بعدم حسم أي تكاليف هو اختيار المذاهب الأربعة، الحنفي، والمالكي، والشافعي، والحنبلي. يُنظر: فتح القدير على الهداية لابن الهمام (٢٥٠/٢)، مواهب الجليل للحطاب (٢٨٥/٢)، المجموع للنووي (٤٥٠/٥)، المغني لابن قدامة (١٨/٣). وهو اختيار ابن عثيمين وابن باز واللجنة الدائمة بالمملكة، يُنظر: فتاوى اللجنة الدائمة (٢٤٧/٩).

(٦٩) أما إن دفعها من ماله ابتداءً فلا تحسم من وعاء الزكاة.

(٧٠) وهو رواية عن أحمد بن حنبل، واختارها: هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (معيار رقم ٣٥)، بيت الزكاة الكويتي (المادة: ١٣٠-١٣٦)، منظمة التعاون الإسلامي (الدورة رقم: ١٣-٢٠٠١قرار رقم: ١٢٠).

(٧١) يُنظر: مجموع فتاوى ابن تيمية (٥٦/٢٥).

٢- إن قام المالك بتأجير الأرض إلى الغير بمقابل نقدي، أو حصة عينية، فعلى المستأجر زكاة المحصول[٧٢]، وليس له أن يخصم أجرة الأرض من الزكاة كما سبق. وعلى المالك زكاة ما تسلم من إيجار، كما سيأتي في زكاة المستغلات.

٣- إن قام المالك بإعطاء الأرض للغير للانتفاع بها دون مقابل، فتجب الزكاة على المنتفع دون المالك.

٤- إن كانت الأرض من المالك والعامل يقوم بزراعتها، على أن يقتسما الناتج بما يتفقان عليه، فهذا عقد مزارعة، فيجب على كل واحدة منهما زكاة حصته إذا بلغت نصاباً، ولا يزكى الناتج مجتمعاً[٧٣].

زكاة المشاريع الزراعية[٧٤]:

لا تخلو المشاريع الزراعية من الحالات التالية:

١- أن تقوم بشراء وبيع المنتجات الزراعية، فهذه تزكى زكاة عروض التجارة.

٢- أن تقوم بإنتاج المحاصيل الزراعية وبيعها، وهي قسمين:

أ- أن يكون ما تنتجه وتبيعه مما يجب في الزكاة من الحبوب والثمار، فيجب فيها زكاة الثروة الزراعية.

ب- أن يكون ما تنتجه وتبيعه ليس مما تجب فيه زكاة الزروع والثمار، فيجب فيها زكاة عروض التجارة.

مثال١:

أحد الشباب السعوديين يمتلك قطعة أرض، قام بزراعتها، وبلغ الناتج ٨٠ وسقاً. وبلغت مصاريف البذر والتسميد والعمالة ١٦٠٠٠ريالاً دفعها الشاب من ماله الخاص، كما أن على الشاب ديون قدرها ٤٠٠٠ريالاً.

المطلوب: حساب الزكاة إذا علمت أن الأرض تسقى طوال أيام العام من ماء الأمطار، وأن سعر الوسق الواحد ١٠٠ ريالاً.

الحل:

- النصاب خمسة أوسق، والوعاء ٨٠ وسقاً، فالوعاء أكثر من النصاب فتجب الزكاة.
- مصاريف البذر والتسميد والعمالة لا تخصم من الوعاء؛ لأن الشاب دفعها من ماله الخاص.
- الديون التي على الشاب، والتي لم يكن سببها مشروعه الزراعي، لا تخصم من الوعاء على القول المختار هنا.
- ولأن الأرض تسقى بالأمطار طوال العام فإن الواجب فيها العُشر (١٠٪)
- إذن مقدار الزكاة بالأوسق = ٨٠ × ١٠٪ = ٨ أوسق، ولتحويلها إلى المقاييس المعاصرة: ٨ أوسق × ٦٠ صاعاً = ٤٨٠ صاعاً×٢,٠٤ كيلو = ٩٧٩,٢ كيلو جراماً، فهذا الواجب على المكلف أن يخرجه عند الحصاد، دون خصم أي شيء من الديون.
- والأصل أن تخرج الزكاة من عين المحصول، لكن إن وجدت ضرورة أو مصلحة راجحة لإخراج الزكاة نقداً، فإن ٨ أوسق مقدار الزكاة × ١٠٠ ريالاً قيمة الوسق = ٨٠٠ ريالاً، وهو مقدار الزكاة بالنقد. أو نقول: الوسق × ٦٠ صاعاً ×٢,٠٤ كيلو = ١٢٢,٤ كيلو، ولأن قيمة الوسق ١٠٠ ريال، فقيمة الكيلو = ١٠٠ ÷ ١٢٢,٤ = ٨٢ هللة تقريباً، نضربها في ٩٧٩,٢ (وهو مقدار الزكاة الواجب بالكيلوجرامات) = ٨٠٠ ريالاً.

مثال٢:

بفرض أن قطعة الأرض كانت تسقى بكلفة، فأوجد مقدار الزكاة الواجب على المكلف.

الحل:

---

(٧٢) وهو اختيار المالكية والشافعية والحنابلة. يُنظر: المغني لابن قدامة (٣١٣/٢)، الشرح الممتع لابن عثيمين (٨٨/٦).

(٧٣) يُنظر: المبسوط للسرخسي (٣٠/٢٣)، المغني لابن قدامة (٣٠٤/٥)، مجموع فتاوى ابن تيمية (١٤٩/٣٠)، الشرح الممتع لابن عثيمين (٨٥/٦).

(٧٤) يُنظر: أبحاث وأعمال الندوة الثامنة لقضايا الزكاة المعاصرة (١٧٧- ١٨٦).

- مقدار الزكاة بالأوسق = ٨٠ × ٥٪ = ٤ أوسق، ولتحويلها إلى الأوزان المعاصرة: ٤ أوسق × ٦٠ صاعاً = ٢٤٠ صاعاً×٢,٠٤ كيلو = ٤٨٩,٦ كيلو جراماً، فهذا الواجب على المكلف أن يخرجه عند الحصاد، دون خصم أي شيء من الديون.
- أما قيمة ما سيخرجه بالريال السعودي، عند الحاجة أو المصلحة الراجحة، فهو: ٤ أوسق × ١٠٠ ريالاً = ٤٠٠ ريالاً. أو نقول: الوسق × ٦٠ صاعاً ×٢,٠٤ كيلو = ١٢٢,٤ كيلو، ولأن قيمة الوسق ١٠٠ ريال، فقيمة الكيلو = ١٠٠ ÷ ١٢٢,٤ = ٨٢ هللة تقريباً، نضربها في ٤٨٩,٦ (وهو مقدار الزكاة الواجب بالكيلوجرامات) = ٤٠٠ ريالاً تقريباً.

ثانياً: المستغلات

هي كل أصل، من ثابت، كالأراضي، أو منقول، كالآلات والحيوانات المتخذة للدر، غير معد للتجارة بأصله يدر دخلاً في العادة، وتتجدد غلته أكثر من مرة، وتزول عينه بالاستهلاك التدريجي(٧٥). والفرق بين " المستغلات" وبين " عروض التجارة" : أن عروض التجارة هي الأشياء التي يتخذها الإنسان ليبيع أعيانها، أما المستغلات فهو لا يقصد بيع العين، وإنما يقصد الاستفادة من ريعها.

أنواع المستغلات:

تتنوع المستغلات إلى عدة أنواع منها:

١- ثابتة: كالعقار من أراضي ومباني ومصانع.

٢- منقولة: كأدوات الحرفة والسيارات والعوامل المعدة للكراء والبواخر والطائرات والآلات.

٣- معنوي: كالاسم التجاري وبدل الخلو وبراءة الاختراع ونحوها وتراخيص الاستخدام لمنتج أو اسم (٧٦) .

٤- كائنات حية: كالحيوان لأخذ دره، أو نسله، أو صوفه، أو حريره، أو ما ينتج منه من منافع مع بقائه.

خصائص زكاة المستغلات(٧٧):

١- هي زكاة تفرض على الإيراد وليس على ذات المستغلات.
٢- أنها زكاة حولية، فتجب في الغلة إذا بقيت حولاً كاملاً. ويحسب الحول من استلام تاريخ استلام المبلغ(٧٨)
٣- مقدارها ٢,٥٪، وهو مقدار زكاة النقدين.
٤- نصابها ٨٥غ من الذهب الخالص، أو ٥٩٥ غ من الفضة الخالصة أيهما أقل.
٥- تخصم نفقات الحصول على الإيراد، كمصروفات الوقود والزيوت والتشحيم، من إجمالي الإيراد(٧٩). ولا تخصم الديون الأخرى ولا نفقات الحاجة الشخصية.
٦- إن بلغ الصافي النصاب، وإلا ضم إلى بقية أمواله، وزكاه جميعاً.

مثال:

يمتلك سعيد مجموعة من سيارات نقل الركاب والبضائع، وكانت إيراداته ومصروفاته خلال عام ١٤٤٥هـ كما يلي:

إيراد نقل الركاب	٥٠٠٠٠٠ ريالاً
إيراد نقل البضائع	٧٠٠٠٠٠ ريالاً
مصروفات الوقود والزيوت والتشحيم	١٢٠٠٠٠ ريالاً
رخص واستمارات ورسوم أخرى	٢٥٠٠٠ ريالاً
أجور السائقين	١٥٠٠٠٠ ريالاً
إيجار المبنى والمواقف	٢٥٠٠٠ ريالاً

(٧٥) هذا التعريف هو الذي اختاره الدكتور عبدالله آل سيف بعد أن ساق مجموعة من التعاريف. يُنظر: زكاة المستغلات لآل سيف (٥)، الزكاة : تطبيق محاسبي معاصر للدكتور سلطان السلطان (١١١)، الاقتصاد الإسلامي والقضايا الفقهية المعاصرة للدكتور أحمد السالوس (٦٥١/٢).
(٧٦) انظر: عروض التجارة والصناعة والأصول الثابتة والمستغلات والأسهم والسندات لرفيق المصري (١٦٠).
(٧٧) يُنظر: حاشية ابن عابدين (٣٣١/٢)، الأم (٢ / ٤٦)، المجموع (٥ / ٣٠٣)، المغني (٢ / ٦٢٢).
(٧٨) يُنظر: قرارات وتوصيات مجمع الفقه الإسلامي (١ / ٢٨).
(٧٩) يُنظر: الزكاة : تطبيق محاسبي معاصر لسلطان السلطان (١١٥).

فإذا علمت أن تكلفة شراء السيارات ١٢٠٠٠٠٠ريالاً، والقيمة الاستبدالية لها ١٥٠٠٠٠٠ ريالاً، وتستهلك بمعدل ١٠٪.

المطلوب: تحديد وعاء زكاة المستغلات ومقدار الزكاة.

الحل:

إيراد نقل الركاب	٥٠٠٠٠٠	
إيراد نقل البضائع	٧٠٠٠٠٠	
مجموع الإيرادات	١٢٠٠٠٠٠	
يُطرح:		
مصروفات الوقود والزيوت والتشحيم	١٢٠٠٠٠	
رخص واستمارات ورسوم أخرى	٢٥٠٠٠	
أجور السائقين	١٥٠٠٠٠	
إيجار المبنى والمواقف	٢٥٠٠٠	
الاستهلاك (القيمة الاستبدالية×١٠٪)	١٥٠٠٠٠	
مجموع المصروفات	٤٧٠٠٠٠	
صافي الإيراد (وعاء الزكاة)		٧٣٠٠٠٠
الوعاء يفوق النصاب، فيكون مقدار الزكاة ٧٣٠٠٠٠×٢,٥٪		١٨٢٥٠

ملاحظة: لم يتم خصم الديون الشخصية ولا نفقات الحاجة الأصلية على المختار من أقوال العلماء.

تدريبات الفصل الثالث:

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- مقدار زكاة الزروع والثمار في حالة الري بدون كلفة:

أ- ١٠٪. ب- ٥٪. ج- ٧,٥٪. د- ٢٠٪.

٢- في حالة الري بكلفة:

أ- فإن جميع المصاريف تحسم عدا مصاريف الري.

ب- فإن نصف المصاريف تحسم عدا مصاريف الري.

ج- فإن جميع المصاريف تحسم.

د- لا يحسم شيء من المصاريف.

٣- نصاب زكاة الزروع والثمار يساوي:

أ- خمسة أوسق. ب- عشرة أوسق. ج- عشرون وسقاً. د- لا شيء مما ذكر.

٤- في حالة الري بكلفة، فإن مقدار الزكاة يساوي:

أ- ١٠٪ بعد خصم جميع المصاريف.

ب- ١٠٪ دون خصم أي شيء من المصاريف.

ج- ٥٪ بعد خصم جميع المصاريف.

د- ٥٪ دون خصم أي شيء من المصاريف.

٥- إذا كانت الزروع تسقى بماء المطر، فمقدار الزكاة يساوي:

أ- ١٠٪ بعد خصم جميع المصاريف.

ب- ١٠٪ دون خصم أي شيء من المصاريف.

ج- ٥٪ بعد خصم جميع المصاريف.

د- ٥٪ دون خصم أي شيء من المصاريف.

٦- الأصل في إخراج الثروة الزراعية أن:

أ- تؤدى عيناً.

ب- تؤدى نقداً.

ج- يختار المكلف الأسهل له.

د- عيناً، ويجوز لضرورة ومصلحة راجحة إخراجها نقداً.

٧- نصاب زكاة المستغلات هو:

أ- ١٠٪ من صافي الوعاء.

ب- ٢,٥٪ من صافي الوعاء.

ج- ١٠٪ من إجمالي الإيراد.

د- ٢,٥٪ من إجمالي الإيراد.

٨- لتحديد مصروف استهلاك الأصول (الآلات، والمعدات) لاحتساب وعاء زكاة المستغلات:

أ- نضرب نسبة الاستهلاك في القيمة الدفترية.

ب- نضرب نسبة الاستهلاك في القيمة الاستبدالية.

ج- نضرب نسبة الاستهلاك في القيمة الدفترية أو الاستبدالية أيهما أقل.

د- نضرب نسبة الاستهلاك في القيمة الدفترية أو الاستبدالية أيهما أكبر.

الفصل الرابع

زكاة الثروة المعدنية، والركاز، وكسب العمل والمهن الحرة

أولاً: زكاة الثروة المعدنية:

المعدن لغة مشتق من عدن في المكان: إذا أقام به، ومنه سمي المعدن، وهو المكان الذي يثبت فيه الناس؛ لأن الناس يقيمون فيه الصيف والشتاء، أو لإنبات الله فيه جوهرهما، وإثباته إياه في الأرض. وأصل المعدن: المكان بقيد الاستقرار فيه، ثم اشتهر في نفس الأجزاء المستقرة فيه(٨٠).

والمعدن اصطلاحاً هو: اسم لكل ما فيه شيء من الخصائص المنتفع بها، كالذهب والفضة، والياقوت والزبرجد، والصفر، والزجاج والزئبق، والكحل والقار، والنفط، وما أشبه ذلك(٨١).

حكم زكاة المعدن

يجب إخراج زكاة المعدن في الجملة. قال الله تعالى ﴿يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَنْفِقُوا مِنْ طَيِّبَاتِ مَا كَسَبْتُمْ وَمِمَّا أَخْرَجْنَا لَكُمْ مِنَ الْأَرْضِ﴾ [سورة البقرة:٢٦٧]. ونقل الإجماع على ذلك: النووي، والقرافي، والعراقي(٨٢).

خصائص زكاة المعادن:

١- لا يشترط أن يكون المعدن من الذهب والفضة، بل الزكاة تعم كل ما وجد مما له قيمة من جوهر، وذهب وفضة، ورصاص ونحاس، وحديد، وكذلك المعادن الجارية، كالقار، والنفط، والكبريت، ونحو ذلك(٨٣).

٢- الواجب في زكاة المعادن ربع العشر(٨٤)، أي: (٢,٥٪)، إن استخرجها الشخص بنفسه أو مع غيره، وإن كانت ملكاً للدولة، واستخرجتها، فلا زكاة فيها؛ لأنها تعتبر من الأموال العامة التي لا مالك لها.

٣- يشترط في زكاة المعادن أن يبلغ نصاب الذهب أو الفضة أيهما أقل(٨٥).

٤- تجب زكاة المعدن عند وجوده، ولا يشترط مضي الحول(٨٦).

٥- نص نظام الاستثمار التعديني(٨٧) في المملكة العربية السعودية (ص٦) على أن: "جميع الرواسب ملك الدولة، ولا يجوز أن يكتسبها الغير بالتقادم. ويشمل ذلك الخامات بجميع أنواعها، أياً كان شكلها أو تركيبها، سواء أكانت على سطح الأرض أو في باطنها، ويشمل ذلك إقليم الدولة البري ومناطقها البحرية". وقد عرف النظام نفسه الرواسب بأنها: "المعادن أو الخامات الموجودة في موضعها بشكل طبيعي، والمتوفرة بكميات ذات مؤشرات اقتصادية". واشترط النظام الحصول على رخصة استطلاع أو كشف أو استغلال للمعادن والخامات، وبناءً عليه تكون شركة التعدين المرخصة منشأة صناعية، فإن كانت لمكلف مسلم انطبق على المنشأة أحكام زكاة عروض التجارة، وإن كانت لمنشأة ملكيتها لغير مسلم، فتخضع للضريبة، كما سيأتي بيانه في موضوعه.

---

(٨٠) يُنظر: الصحاح للجوهري (٢١٦٢/٦)، لسان العرب لابن منظور (٢٧٩/١٣).
(٨١) يُنظر: المغني لابن قدامة (٥٣/٣).
(٨٢) يُنظر: المجموع (٧٥/٦)، الذخيرة (٦٤/٣)، طرح التثريب (٢٥/٤).
(٨٣) يُنظر: المغني لابن قدامة (٥٢/٣). واختاره ابن عثيمين احتياطاً، يُراجع: شرح بلوغ المرام (٨٥/٣).
(٨٤) يُنظر: المنتقى شرح الموطأ لأبي الوليد الباجي (١٠٢/٢)، المجموع للنووي (٧٩/٦-٨٣)، المغني لابن قدامة (٥٣/٣).
(٨٥) يُنظر: المغني لابن قدامة(٥٥/٣).
(٨٦) يُنظر: البحر الرائق لابن نجيم (٢٥٥/٢)، الذخيرة للقرافي (٦٤/٣)، المجموع للنووي (٨٠/٦)، المغني لابن قدامة (٥٥/٣).
(٨٧) الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١٤٠ وتاريخ ١٩ شوال ١٤٤١هـ.

ثانياً: زكاة الركاز

الركاز: هو دِفن[٨٨] الجاهلية، أو مَن تقدم مِن الكفار، ويلحق بالمدفون ما وُجِد على وجه الأرض، وكان عليه أو على شيء منه علامة كُفر، بأن يُوجَد عليه أسماء ملوكهم، أو عليه رسم صلبانهم. أما إن وُجِدَ عليه علامة إسلام، أو وُجِدَ عليه علامة إسلام وكفر، فهو لُقَطة تجري عليه أحكامها[٨٩].

خصائص زكاة الركاز:

١- الركاز يملكه واجده، ولو لم يكن مالكاً للأرض التي وجده فيها؛ لأنه منفصل عن الأرض، فلا يدخل في ملكها[٩٠].

٢- ويجب فيه الخمس[٩١].

٣- لا نصاب في زكاة الركاز.

٤- لا يشترط مضي الحول، بل يخرج ما يجب فيه بمجرد حيازته.

٥- لا يشترط أن يكون الركاز من الذهب والفضة، بل يخمس كل ما وجد فيه من جوهر، وذهب وفضة، ورصاص ونحاس، وحديد.

٦- زكاة الركاز تصرف في مصالح المسلمين، ولا تختص بالأصناف الثمانية الواردة في الزكاة[٩٢].

٧- ما وجد من دفين أهل الإسلام فهو لقطة، يجب تعريفها والبحث عن أصحابها عاماً كاملاً، فإن لم يجد صاحبها ملكها من وجده، على أن يردها لصاحبها إن وجده بعد ذلك. ويعرف بأنه من دفن الإسلام بأن يكون عليه علامة الإسلام، أو اسم النبي ﷺ أو أحد خلفاء المسلمين، أو والٍ لهم، أو آية من قرآن، ونحو ذلك.

٨- ما كان على بعضه علامة الإسلام وعلى بعضه علامة الكفر فيعتبر لقطة كذلك، يأخذ أحكامها؛ لأن الظاهر أنه صار إلى مسلم، ولم يعلم زواله عن ملك المسلمين.

٩- نص نظام الآثار والمتاحف والتراث العمراني[٩٣] في المملكة العربية السعودية على ما يلي:

- تعد جميع الآثار الثابتة والمنقولة الموجودة في المملكة، أو في المناطق البحرية الخاضعة لسيادتها، أو ولايتها القانونية من الأملاك العامة للدولة.
- لا تُكسب الأرضُ مالكها أو المنتفع بها حرية التصرف في الآثار الثابتة أو المنقولة التي على سطحها أو في باطنها، ولا يجوز لأي منهما التنقيب عن الآثار فيها، وما يعثر عليه من آثار يصبح ملكاً للدولة.

والركاز يدخل ضمن الآثار المنصوص عليها في نظام الآثار والمتاحف والتراث العمراني، وفيه: "الآثار المنقولة: القطع الأثرية التي صنعت في الأصل لتكون بطبيعتها منفصلة عن الأرض، أو عن الآثار الثابتة، والتي يمكن تغيير مكانها، كالمنحوتات، والمسكوكات، والكتابات، والحلي، وأدوات الزينة...".

---

(٨٨) دِفن (بكسر الدال): بمعنى مدفون. يُنظر: لسان العرب لابن منظور (١٥٥/١٣).

(٨٩) يُنظر: الكافي في فقه أهل المدينة لابن عبدِ البَرّ (٢٩٧/١)، المجموع للنووي (٩١/٦)،المغني لابن قدامة (٤٨/٣)

(٩٠) يُنظر: المغني (٤٩/٣)، تعليق ابن عثيمين على الكافي (١٠٨/٣).

(٩١) قال ابن المنذر: "وأجمَعوا على أنَّ الخُمُسَ يجب في رِكاز الذَّهب والفِضَّة". يُنظر: الإجماع لابن المنذر (٤٦).

(٩٢) يُنظر: حاشية ابن عابدين (٣١٨/٢)، الكافي في فقه أهل المدينة لابن عبد البر (٢٩٧/١)، المغني لابن قدامة (٥١/٣)، الشرح الممتع لابن عثيمين (٨٩/٦).

(٩٣) الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣) بتاريخ ١٤٣٦/١/٩هـ.

ثالثاً: زكاة كسب العمل

العمل: إما حر غير مرتبط بالدولة كعمل الطبيب، والمهندس، والمحامي، والخياط والنجار، وغيرهم من أصحاب المهن الحرة. وإما مقيد مرتبط بوظيفة تابعة للدولة أو نحوها من المؤسسات والشركات العامة أو الخاصة، فيعطى الموظف راتباً شهرياً كما هو معروف[٩٤].

خصائص زكاة كسب العمل والمهن الحرة:

١- كسب العمل: والمتمثل في أجرة العمل اليومية، والرواتب الشهرية وما في حكمها، سواء كانت محصلة من وظيفة حكومية أو في قطاع خاص، أو كانت مكافأة على عمل، أو لطالب: يُشترط في زكاتها مضي حول من حين امتلاكها، إما نقداً أو بالإيداع في الحساب، وبلوغ النصاب، وهوما قيمته ٨٥غ من الذهب الخالص أو ٥٩٥غ من الفضة الخالصة أيهما أقل، سواء بلغ النصاب بنفسها أو بضمها إلى ما عنده من أموال، ومقدار زكاتها ٢,٥٪.

٢- كسب المهن: تخضع لزكاة عروض التجارة، وسبق بيانها. وفي المملكة العربية السعودية تخضع لنظام الزكاة الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وسيأتي بيانها.

(٩٤) الفقه الإسلامي وأدلته لهوبة الزحيلي (١٩٤٨/٣).

تدريبات الفصل الرابع

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- الأموال التي لا يشترط لها حولان الحول هي:

أ- الثروة النقدية. ب- المستغلات. ج- عروض التجارة. د- الركاز.

٢- مقدار زكاة الثروة المعدنية:

أ- ربع العشر. ب- الخمس. ج- العشر. د- الثلث.

٣- نصاب كسب العمل الذي عنده تجب الزكاة:

أ- ما قيمته ٨٥غ من الذهب الخالص.

ب- ما قيمته ٥٩٥غ من الفضة الخالصة.

ج- ما قيمته ٨٥غ من الذهب الخالص أو ٥٩٥ غ من الفضة الخالصة أيهما أقل.

د- لا نصاب لها.

٤- نصاب الركاز الذي تجب عنده الزكاة:

أ- ما يعادل قيمته ٨٥غ من الذهب.

ب- ما يعادل قيمته ٥٩٥غ من الفضة.

ج- لا نصاب له، بل تؤدى زكاته مهما بلغت قيمته.

د- لا زكاة فيه.

٥- زكاة الركاز:

أ- تصرف في مصالح المسلمين. ب- تختص بالأصناف الثمانية الواردة في الزكاة.

ج- تصرف على الفقراء فقط. د- لا زكاة فيها.

٦- ما وجد من دفين أهل الإسلام:

أ- يعتبر ركازاً ويملكه واجده.

ب- يعتبر لقطة ولا يملكه واجده إلا بعد تعريفه عاماً كاملاً.

ج- يعتبر ركازاً ويملكه صاحب الأرض.

د- يعتبر لقطة ويملكه واجده بعد تعريفه شهراً.

الضريبة

الوحدة الثانية

الضريبة

الجدارة:

يتمكن المتدرب من معرفة:

- نشأة الضريبة وتطورها.
- خصائص الضريبة.
- أوجه الشبه والاختلاف بين الزكاة والضريبة.
- أوجه الشبه والاختلاف بين الضريبة والرسم.
- أهداف الضريبة.
- مقومات النظام الضريبي.
- القواعد الأساسية التي يجب أن تراعى عند فرض الضريبة.
- تعريف الوعاء الضريبي.
- مصادر الدخل.
- نظريات تحديد الدخل الضريبي.
- طرق تحديد الوعاء الضريبي.
- سعر الضريبة وأنواعه.
- أنواع الضرائب.
- الازدواج الضريبي
- التهرب الضريبي

الأهداف:

عندما تكتمل هذه الوحدة، يكون لدى المتدرب إلمام:

- بنشأة الضريبة.
- بأوجه الشبه والاختلاف بين الزكاة والضريبة.
- بالتفريق بين الرسم والضريبة.
- بتحديد أهداف الضريبة.
- بمقومات النظام الضريبي
- بتحديد القواعد الأساسية التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند فرض الضريبة.
- بتعريف الوعاء الضريبي.
- بمصادر الدخل.
- بنظريات تحديد الدخل الضريبي.
- بطرق تحديد الوعاء الضريبي.
- بسعر الضريبة وأنواعه.
- بأنواع الضرائب.
- بالازدواج الضريبي.

- بالتهرب الضريبي.

مستوى الأداء المطلوب:

أن يصل المتدرب إلى إتقان هذه الجدارة بنسبة ٨٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب:

٢٠ ساعة (بمعدل أربع ساعات اتصال أسبوعياً، وخلال خمسة أسابيع).

الوسائل المساعدة:

أقلام، عرض بور بوينت، الاطلاع على بعض أنظمة الضريبة في الدول الأخرى.

متطلبات الجدارة:

اجتياز المتدرب لمبادئ المحاسبة.

الفصل الأول(٩٥)

نشأة الضريبية، وتعريفها، وخصائصها، وأهدافها، ومقومات النظام الضريبي، والقواعد الأساسية لفرض الضريبة.

نشأة الضريبة:

تعتبر الضرائب من الأدوات المالية الأساسية التي تستخدمها الحكومات لتمويل أنشطتها وتقديم الخدمات العامة.

وتعود أقدم أشكال الضرائب إلى الحضارات القديمة مثل سومر ومصر القديمة. ففي سومر، كانت تُفرض ضرائب على المحاصيل الزراعية، بينما في مصر، كانت تُجمع الضرائب من الفلاحين كجزء من نظام إدارة المياه والري.

ومع تقدم العصور، تطورت أنظمة الضرائب. فبدأت الحكومات الأوروبية في فرض ضرائب على الملكية والثروة. كما تم إدخال نظام الضرائب المباشرة وغير المباشرة، حيث كانت الضرائب غير المباشرة تُفرض على السلع والخدمات.

وقد شهد القرن التاسع عشر تغييرات كبيرة في أنظمة الضرائب، حيث أدت الثورة الصناعية إلى زيادة الحاجة للتمويل العام. فبدأت الحكومات في فرض ضرائب الدخل كوسيلة لجمع الإيرادات.

ومع حلول القرن العشرين، أصبحت الضرائب على الدخل جزءًا أساسيًا من الأنظمة الضريبية في معظم الدول. واليوم، تتبنى معظم الدول أنظمة ضريبية معقدة تشمل أنواعًا متعددة من الضرائب، مثل ضريبة القيمة المضافة، وضريبة الشركات، والضرائب على الدخل الشخصي. وتُستخدم هذه الضرائب لتمويل التعليم، والرعاية الصحية، والبنية التحتية. فأضحت الضرائب جزءًا لا يتجزأ من النظم الاقتصادية والاجتماعية في العالم الحديث.

تعريف الضريبة:

تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية إلزامية، وليست عقابية، يلزم المكلفون، الطبيعيون أو المعنويون، على أساسها بتحويل بعض الموارد الخاصة بهم للدولة جبراً، وبصفة نهائية وبدون مقابل، لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف طبقاً لقواعد ومعايير محددة.

خصائص الضريبة:

من خلال التعريف السابق للضريبة، يمكن استنباط خصائص الضريبة، وهي:

١- أنها فريضة مالية: أي أنها تدفع على شكل نقود، وليس عيني كما كان سابقاً، وهذا الدفع قد يكون نقداً، أو بشيك، أو عن طريق التحويل إلى الحسابات المختصة للدولة، كما هو اليوم.
٢- أنها فريضة ليست عقابية: فهي لا تفرض نتيجة لمخالفة ارتكبها المكلف، كمخالفة أي نظام من الأنظمة، وإنما يلزم بها المكلف ابتداءاً.
٣- أنها تحويل للموارد من المكلفين (سواء قطاع خاص أو أفراد) إلى الدولة جبراً: فليس للمكلف الخيار في عدم دفعها، بل يلزم بدفعها بقوة النظام. وهي بهذا تفارق التبرعات والهبات التي قد يقدمها المكلف للدولة سواء بشكل عيني أو نقدي.

---

(٩٥) يُنظر: المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودي للهويمل (٢٣-٢٩)، محاسبة الزكاة والضريبة لعبدالله الحمود (٢٦٠-٢٧٠)، ضريبة القيمة المضافة للفلقي (١٦-٢٢).

٤- أنها تؤدى بصفة نهائية: فهي غير قابلة للاسترداد، لا كلياً ولا جزئياً، وبهذا تفارق القروض التي قد يقدمها المكلف للدولة.
٥- أنها ليس لها مقابل مباشر: وهذا ما يميزها عن الرسم، حيث إن الرسم يدفع مقابل خدمة مباشرة تقدم للمكلف.
٦- يقوم بأدائها الأشخاص الطبيعيون، وهم الأفراد، والمعنويون، وهم الشركات والمؤسسات.
٧- أنها تفرض لتحقيق أهداف مالية، واقتصادية، واجتماعية، وسياسية.
٨- أنها تفرض وفقاً لنظام محدد، متضمناً لقواعد وأسس وإجراءات معينة.

أوجه الشبه بين الزكاة والضريبة:

سبق في الوحدة السابقة الكلام عن الزكاة، وبيان خصائصها، ومن أهم أوجه الشبه بين الزكاة والضريبة ما يلي:

١- أن كلاً من الزكاة والضريبة تدفعان قسراً، إذا لم يدفعها المكلف طواعية.
٢- أن كلاً من الزكاة والضريبة تتولى الدولة جبايتها، كما تتولى الإشراف على إنفاق حصيلتهما.
٣- أن لكلٍ من الزكاة الضرائب أهداف مالية، واقتصادية، واجتماعية، وسياسية.

أوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة:

تفارق الزكاة الضريبة فيما يلي:

١- من حيث مصدر التشريع:

- فالزكاة فرضها الله تعالى، وحدد مصارفها في كتابه، وبين نبيه محمدٌ ﷺ الأموال الواجبة فيها الزكاة، ومقاديرها. وليس لأحد أن يتدخل في مصارفها أو أموالها أو مقاديرها بزيادة ولا نقص. ولأن فرضها من الله كانت تامة العدل تامة الحكمة، ثابتة لا تتغير بتغير الأزمان، ولا تتبدل بتبدل الحكومات.
- أما الضريبة فهي من تشريع البشر، سواء في فرضها، أو في مقدارها، أو في مصارفها، فتؤثر فيها الرغبات البشرية، وتتبدل زيادة ونقصاً بحسب مصالح الدول والحكومات.

٢- من حيث دلالة المصطلح:

- فمصطلح الزكاة يعني الطهارة والنماء والصلاح والبركة، وكلها دلالات تجعل المكلف يخرج زكاة ماله وهو مستشعر لهذه المعاني، فيؤدي الزكاة عن طيب نفس.
- أما مصطلح الضريبة فيدل على العبء والإلزام والغرامة، وهي معان تجعل المكلف ينظر إليها على أنها عبء وغرامة، فيسعى جاهداً للتفلت منها.

٣- من حيث طبيعة كل منهما:

- فالزكاة عبادة يتقرب بها العبد إلى ربه، كالصلاة والصيام والحج، لذلك فهي تفتقر إلى النية عند إخراجها، لأن النية شرط لقبول العمل.
- أما الضريبة فهي خالية من كل معاني العبادة والتقرب، وبالتالي لا تفتقر إلى نية عند إخراجها.

٤- من حيث مكانتها:

- فالزكاة هي الركن الثالث من أركان الإسلام الخمسة، وهي شهادة أن لا إله إلا الله، وأن محمداً رسول الله، وإقام الصلاة، وإيتاء الزكاة، وصوم رمضان، وحج البيت لمن استطاع إليه سبيلاً.
- أما الضريبة فهي واجب مالي، يجوز لولي الأمر فرضها بضوابط معينة.

٥- من حيث الإخراج:

- يجب على الفرد إخراج الزكاة، إذا توفرت الشروط وانتفت الموانع، حتى مع عدم الحاجة إليها.
- أما الضريبة فقد تزيد وتنقص، بل تُلغى تبعاً لحاجة الدولة وتوفر مصادر دخل أخرى.

٦- من حيث الخاضعين لها:

- الزكاة لا تجب إلا على المسلم، المالك لمال بشروطه، كما درسناه في الوحدة الأولى.

- أما الضريبة فتفرض على المسلم وغير المسلم، وقد تفرض على كل مال بدون اعتبار لنصاب ولا مضي حول.

٧- **من حيث طبيعة الأموال التي تجب فيها:**
- فالزكاة لا تجب إلا في الأموال الطيبة، ولا تقبل إلا من الحلال منها.
- أما الضريبة فلا يفرق عند جبايتها بين المال الحلال والحرام، ولا الطيب والخبيث.

٨- **من حيث السعر:**
- سعر الزكاة نسبي، بمعنى أن نسبة مقدار ما يؤخذ من المال لا يتغير مهما زاد المال.
- أما الضريبة فالنسبة قد تتغير تنازلياً أو تصاعدياً، كما سيأتي.

٩- **من حيث المصارف، أو جهة الاستحقاق:**
- فالزكاة لها مصارف محددة ذكره الله تعالى في كتابه، وهي في قوله تعالى: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَات لِلْفُقَرَاء وَالْمَسَاكِين والعاملين عَلَيْهَا والمؤلفة قُلُوبهم وَفِي الرّقاب والغارمين وَفِي سَبِيل الله وَابْن السَّبِيل﴾ [سورة التوبة: آية ٦٠]. فلا يجوز صرف الزكاة لغيرهم.
- أما الضريبة فتصرف لتغطية النفقات العامة للدولة.

١٠- **من حيث جزاء مانعها والمتهرب منها:**
- مانع الزكاة والمتهرب منها له جزاء دنوي، وآخر أخروي.
- أما مانع الضريبة فتلحقه عقوبة الدنيا دون الآخرة.

١١- **من حيث وقت الأداء:**
- الزكاة تجب في بعض الأموال، كعروض التجارة والنقدين وبهيمة الأنعام، عند مضي الحول، وهو سنة قمرية.
- أما الضريبة فتستحق عادة في نهاية السنة الميلادية.

أوجه الشبه بين الرسم والضريبة:

الرسم هو مبلغ نقدي، يدفعه المكلف جبراً إلى الدولة، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل. ومن هذا التعريف والتعريف السابق للضريبة، نجد وجه الشبه بينهما ينحصر في الآتي:

١- أن كلاً منهما يدفع في صورة مبلغ من النقود.
٢- أن كلاً منهما يدفع إلى الدولة.
٣- أن الدولة تستقل بوضع النظام القانوني لكل منهما.
٤- أن كلاً منهما يدفع بصفة نهائية إلى الدولة.
٥- أن الدولة تستعين بحصيلتهما في تغطية النفقات العامة.

أوجه الاختلاف بين الرسم والضريبة:

رغم أوجه الشبه بين الرسم والضريبة، إلا أن أوجه الاختلاف بينهما تتمثل فيما يلي:

١- **من حيث المنفعة:**
- الرسم يدفع مقابل وجود منفعة مباشرة محددة لدافع الرسم، مثل: خدمات العيادات والهاتف.
- الضريبة قد لا يحصل المكلف على منفعة جراء دفعه لها. فقد تصرف الدولة بعض دخل الضريبة على التعليم، والمكلف الذي دفع جزءاً من هذه الضريبة قد يقوم بتعليم أبناءه في مدارس القطاع الخاص دون الحكومي، وبالتالي لم يستفد مما دفعه من ضريبة.

٢- **قرار الدفع:**
- قرار دفع الرسم بيد المكلف، بمعنى أنه إذا أراد الحصول على الخدمة دفع الرسم، وإذا لم يرغب في الحصول على الخدمة فلا يفع الرسم.
- الضريبة قرار دفعها إلزامي سواء استفاد من خدمات الدولة أم لم يستفد.

٣- **العجز عن الدفع:**
- عند عجز الفرد عن دفع الرسم يُحرم من الخدمة.
- عند عجز المكلف عن دفع الضريبة لا يحرم من الخدمات التي تقدمها الدولة.

٤- **من حيث تقدير القيمة:**
- الرسم يتم تقدير قيمته بمراعاة تكاليف الخدمة التي حصل عليها الفرد، وتكون ثابتة، دون نر للمركز المالي للأفراد.
- الضريبة تختلف قيمتها باختلاف المقدرة التكليفية للأشخاص الخاضعين لها.

أهداف الضريبة(٩٦):

تتنوع الأهداف الضريبية بين الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية والسياسية.

أولاً: الأهداف الاقتصادية:

١- **حماية الصناعات المحلية:** حيث تعاني الدول في مراحل التصنيع الاولى من منافسة السلع الأجنبية المثيلة لمنتجاتها المحلية، نظراً لاحتمال ارتفاع تكلفة انتاجها وانخفاض جودتها نسبياً، فتقوم الدولة بفرض ضرائب عالية على السلع المستوردة لترتفع اسعارها وتصبح غير قادرة على منافسة المنتجات المحلية.

٢- **تحقيق الاستقرار الاقتصادي:** تستخدم الضرائب كوسيلة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، سواءً كانت أسباب عدم الاستقرار داخلية، مثل حدوث تضخم أو كساد، فتستخدم الضريبة للحد من التضخم، أو تنشيط الاستهلاك، أو كانت الاسباب خارجية، فتفرض الضرائب على حجم الواردات أو الصادرات.

٣- **تخصيص الموارد:** من الممكن استخدام الضرائب كأداة للتوجيه الاقتصادي وإعادة تخصيص الموارد. فإن فرض ضرائب عالية على أحد الأنشطة الإقتصادية سيدفع المنتجين للتحول عن هذا النشاط؛ لارتفاع تكاليفه بعد فرض الضرائب الجديدة، ومن ثم انخفاض ارباحه. من ناحية أخرى تلجأ الدولة الى أسلوب الاعفاءات الضريبية لفترات معينة؛ لتشجيع بعض الصناعات الجديدة، مما يساعد على اجتذاب رأس المال اليها؛ لارتفاع هامش الربح فيها، وزيادة حجم الاستثمارات الموجه اليها. من ناحية اخرى من الممكن أن تؤثر الضرائب في حجم الأرباح الموزعة في الشركات والمصانع، بتوجيهها للاستثمار بدلاً من توزيعها عن طريق إعفاء المبالغ المخصصة لاستثمارها مرة اخرى في المشروعات. بشرط اذا لم يتم الاستثمار في هذه الحالة تعاد الضريبة من جديد حتى لا تُكتَنز تلك الأموال.

ثانياً: الأهداف المالية:

يعتبر الهدف الاساسي والتاريخي للضريبة هو تحصيل الاموال اللازمة للنفقات العامة. ومع تزايد حجم النفقات العامة في الدولة الحديثة يتطلب زيادة الايرادات العامة،ومع الجمود النسبي لمصادر الايرادات الأخرى،فإن الضريبة تعتبر أكثر ملائمة من حيث وضع أسعار لها تكفل زيادة حصيلة الضريبة.

ثالثاً: الأهداف الاجتماعية:

تتخلص أهم الأهداف الاجتماعية للضرائب فيما يلي :

١- **التأثير في نمط توزيع الدخول:** فسياسة الاعفاءات الضريبية وانخفاض نسبة الضرائب المفروضة تساعد على تقليل الفوارق في الدخول بين فئات المجتمع المختلفة. فمثلاً الدول التي تتميز بوجود فوارق كبيرة في توزيع الدخول، فإن فرض ضرائب تصاعدية عالية على الدخول المرتفعة، وخفضها أو الغائها على الدخول المنخفضة، يساعد على الحد من هذه الفوارق الدخلية.

---

(٩٦) يُنظر: اقتصاديات المالية العامة لخديجة الأعسر (١٣٧-١٤٠).

٢- **التأثير في حجم التشغيل والتوظيف:** تستطيع الدولة تشجيع المصانع التي تستخدم حد أدنى من العمال، بالتوسع في استيعاب عدادٍ كبير من العمال، عن طريق تخفيض الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، أو إعفاء نسبة ما تدفعه المنشأة كمساهمة في صندوق المعاشات للعاملين من الضريبة. وهذا يعني تخفيض الاعباء المالية على الشركة أو المصنع المرتبطة بتشغيل مزيد من العمال دون أن تنخفض أجورهم النقدية.

٣- **التأثير في نمط الاستهلاك:** حيث يؤدي فرض الضرائب على السلع الكمالية أو الضارة، للحد من الاستهلاك منها، فمثلاً فرض الضرائب على المشروبات الكحولية والسجائر بنسبة مرتفعة يعمل على الحد من استهلاكها.

٤- **التأثير في حجم الاستهلاك:** ففرض ضريبة على سلع معينة يؤدي لخفض حجم الاستهلاك منها، وتوجيه الموارد المخصصة لإنتاجها الى إنتاج سلع أخرى. فمثلاً فرض ضرائب على المنسوجات الحريرية أو القطنية، وعدم فرضها على المنسوجات ذات الألياف الصناعية، يؤدي لتشجيع تحول الاستهلاك منها الى منسوجات الألياف الصناعية.

رابعاً: الأهداف السياسية:

فالضرائب تستخدم لتعزيز الاستقرار السياسي داخل الدولة، وذلك من خلال توفير الخدمات العامة، وتمويل البرامج الاجتماعية، مما يولد رضا المواطنين عن الحكومية، وبالتالي تقل أو تنعدم الاحتجاجات والاضطرابات. كما قد تستخدم الضريبة لتحسين العلاقات مع الدول المجاورة والصديقة، وذلك بإلغاء الضرائب أو تخفيضها على رعايا تلك الدولة، أو على وارداتها. كما قد تستخدم الضرائب كوسيلة ضغط على الدول المجاورة، وذلك بزيادة الضريبة على واردات تلك الدولة.

مقومات النظام الضريبي:

حتى يحقق النظام الضريبي أهداف الضريبة لابد من وجود مقومات له، تساعد في بناء النظام وتطبيقه ومراقبته وحل ما قد يظهر من مشكلات أو إشكالات، ويمكن تلخيص مقومات أي نظام ضريبي في الآتي:

أولاً: الإدارة التشريعية :

وهي التي من لها الحق في إصدار الأنظمة والقرارات التي تحدد الخاضعين للضرائب ووعاء الضريبة وسعرها وطرق تحصيلها بما في ذلك إجراءات تقديم الإقرارات وفحصها (مراجعتها) وتقديرها بناءً على ذلك الفحص.

وكذلك إجراء التقدير في حال عدم وجود دفاتر مقبولة من قبل الإدارة الضريبية ومعدي الإقرارات الضريبية. وبشكل عام فإن القوانين التي تصدرها هذه الإدارة (الإدارة التشريعية) تغطي جميع الإجراءات النظامية والفنية المتعلقة بالضرائب.

وفي المملكة العربية السعودية تسمى هذه السلطة بالسلطة التنظيمية، وهي منحصرة في مجلس الوزراء ومجلس الشورى بعد موافقة الملك بموجب مرسوم ملكي بصفته مرجعاً للسلطات الثلاث، التنظيمية والقضائية والتنفيذية[٩٧].

ثانياً: الإدارة التنفيذية :

وهي التي تتولى تطبيق الأنظمة الصادرة من الإدارة التشريعية، وتصدر التعليمات واللوائح التفسيرية في حال عدم وضوح الأنظمة والقرارات الضريبية، على هيئة تعاميم ومنشورات وإصدارات يمكن تطبيقها عملياً.

(٩٧) يُنظر: السلطة التنظيمية في المملكة العربية السعودية لمحمد المرزوقي (٣٥)، مراحل إصدار النظام في المملكة العربية السعودية للسعدان (١٢).

وحجم وتنظيم الإدارات التنفيذية يختلفان من دولة لأخرى. ولا يوجد تنظيم نمطي مناسب لجميع الدول، لأن ذلك يتأثر بالعوامل الجغرافية والهيكل الضريبي المطبق والكفاءة الإدارية المتوافرة لكل دولة.

والإدارة التنفيذية في المملكة العربية السعودية هي هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثالثاً: الهيئة القضائية :

وتتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة التنفيذية فيما يتعلق بتنفيذ الضرائب الواجبة الدفع على المكلفين.

والهيئة القضائية المتعلقة بدعاوى الزكاة والضريبة في المملكة العربية السعودية هي اللجان الزكوية والضريبية والجمركية[٩٨].

رابعاً: المكلفون:

وهم الذين يخضعون للضريبة، وقد يكون المكلف شخصية طبيعية، وهم الأفراد، أو شخصية معنوية، وهم الشركات.

القواعد الأساسية لفرض الضرائب:

يوجد عدد من القواعد التي تحكم صياغة وفرض الضرائب على أفراد المجتمع، ويجب على أي دولة مراعاتها عند إصدار أي نظام ضريبي، وهي:

(٩٨) يُنظر: نص المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ (١٤٣٨/١١/٢هـ).

١- قاعدة العدالة:

فالنظام الضريبي الأمثل هو ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع. فإذا اعتقد المكلفون أن النظام الضريبي المطبق غير عال، فسوف يحاولون التهرب من دفع الضرائب، مما يؤدي إلى انهيار النظام الضريبي ككل. ويوجد نوعين من العدالة الضريبية:

أ- العدالة الأفقية:

أي: أن المكلفين المتساوين في الظروف يجب أن يتحملوا عبئاً ضريبياً متساوياً، فالأفراد المتساوون في الدخل والثروة والظروف الاجتماعية الأخرى، يجب أن يتحملوا نفس العبء الضريبي.

ب- العدالة الرأسية:

أي: أن المكلفين المختلفين في الظروف يجب أن يتحملوا أعباء ضريبية مختلفة، فالأفراد الذين تختلف دخولهم وثرواتهم، وتختلف ظروفهم الاجتماعية الأخرى، يجب أن تفرض عليهم ضرائب مختلفة. فكلما كان المكلف في وضع مادي أو اجتماعي أفضل، كلما توجب عليه أن يدفع ضرائب أكثر.

٢- قاعدة الملاءمة:

بمعنى أن يكون اختيار وقت تحصيل الضريبة وأسلوب التحصيل، مناسباً للمكلف، بحيث تلائم ظروفه وأحواله ودخله، مما يجعل دفعها سهلاً ومقبولاً. فموعد تحصيل الضرائب من المزارعين يجب أن يكون بعد الحصاد والبيع. والضريبة على الأرباح ينبغي أن تكون بعد حصول الربح، وهكذا.

٣- قاعدة اليقين:

وهذه القاعدة تهم إدارة تحصيل الضرائب، وتهم المكلف:

أ- فالمقصود بقاعدة اليقين لإدارة تحصيل الضرائب: التنبؤ مسبقاً بمقدار الحصيلة الضريبية، لاتخاذ قرارات انفاق على ضوء هذه الحصيلة.

ب- ومعنى قاعدة اليقين للمكلف: أن كل فرد في المجتمع يعرف مكان دفع الضريبة، وموعدها، وطريقة جبايتها بدرجة معقولة من الدقة، من خلال نشر النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، مع وضوحه لكل أحد، دون الحاجة لمساعدة خبير في فهمه.

٤- قاعدة الاقتصاد:

ويقصد بها أن تنظم أحكام الضريبة بحيث تنفق الإدارة الضريبية أقل مبلغ ممكن في سبيل تحصيل الضريبة، بحيث تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها.

٥- قاعدة الاستقرار:

وهي تابعة لقاعدة اليقين، وملازمة لها، فاستقرار النظام سبب لوجود اليقين لدى الإدارة الضريبية، ولدى المكلف. والمقصود بالاستقرار أن تكون أحكام النظام ومواده وتفسيراته، ثابتة لا تتغير بشكل متكرر. لأن التغيير دون مبرر سيجعل النظام عرضة لتضارب فهم مواده وتطبيقها.

٦- قاعدة الإنتاجية:

فيجب أن يكون النظام الضريبي قادراً على تحصيل أكبر عائد من الضريبة، مع مراعاة ألا يؤدي إلى ردود أفعال قد تضر بالحوافز الادخارية والإنتاجية والاستثمارية للمجتمع.

٧- قاعدة التنسيق بين الأهداف:

وتعني ألا يكون هناك تعارض بين أهداف الضرائب مع بعضها. فعدم فرض ضرائب على الصادرات يتعارض مع تشجيع الإنتاج المحلي.

٨- قاعدة المرونة:

والمقصود بها أن يكون سعر الضريبة قابلاً للزيادة، أو النقص طبقاً لدخل المكلف، واستجابة للتغير في النشاط الاقتصادي رواجاً وكساداً. أي: أن هناك علاقة طردية بين الدخل القومي وحصيلة الضرائب.

تدريبات الفصل الأول

التدريب الأول:

اختر الاجابة الصحيحة من الإجابات التالية المعطاة لكل مما يلي:

١- تعتبر الضريبة:

أ-تبرع أو هبة إلى الدولة. ب- اقتطاع إجباري من الأفراد للدولة.
ج-عبادة. د- تشريع سماوي.

٢- من أهداف الضريبة الاجتماعية:

أ-الحد من التفاوت بين الدخول. ب- زيادة النمو الاقتصادي.
ج-توجيه الاستثمار. د- تشجيع المعاملات بين الدول.

٣- من خصائص الضريبة أنها:

أ-ليس لها مقابل مطلقاً. ب- ليس لها نفع عام.
ج-ليس لها مقابل مباشر. د- لها مقابل يمكن تحديده.

٤- من قواعد الضريبة:

أ-العدالة، والملاءمة، واليقين. ب- زيادة الحصيلة.
ج-العدالة الاجتماعية. د- الأموال الحلال الطيبة.

٥- من أهم مصارف الضريبة:

أ-الإنفاق على التعليم والصحة فقط. ب- النفقات العامة للدولة.
ج-الإنفاق على رعايا الدول الأجنبية. د- الإنفاق على الأمن فقط.

٦- يقصد بقاعدة المرونة أن هناك علاقة:

أ-طردية بين حصيلة الضريبة والدخل القومي.
ب- عكسية بين حصيلة الضريبة والدخل.
ج-بين فهم المكلفين والتطبيق العملي.
د- بين حصيلة الضريبة وتكاليف الحصول عليها.

٧- من أهداف الضريبة السياسية:

أ-تشجيع التعامل مع الدول المجاورة. ب- تشجيع التعامل مع الدول الفقيرة.
ج-الحد من التعامل مع الدول الفقيرة. د- تطبيق قوانين المؤسسات المالية.

التدريب الثاني:

عرف الضريبة؟ وعرف الرسم؟ وحدد الفرق بينهما؟

التدريب الثالث:

قاعدة العدالة إحدى القواعد الأساسية للضريبة............اشرحها بالتفصيل؟

التدريب الرابع:

في الوحدة السابق درست الزكاة، وفي هذا الفصل من هذه الوحدة درست الضريبة.... بين أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة؟

التدريب الخامس:

اذكر خصائص الضريبة؟

الفصل الثاني

وعاء الضريبة وطرق تحديده وسعر الضريبة[٩٩]

تعريف الوعاء الضريبي:

يقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض عليها الضريبة. وفي السابق كانت بعض التشريعات تتخذ من الوجود الإنساني محلاً لفرض الضريبة، أي: أن الضرائب تفرض على الأشخاص، ولكن في الوقت الحاضر اختفت تلك الضرائب نهائياً؛ لكثرة العيوب التي ترافقها، وأصبحت الضرائب تفرض على الأموال، أو الدخول الناتجة إما من العمل، أو من رأس المال، أو من العمل ورأس المال معاً.

مصادر الدخل:

لا بد أن نقف على مصادر الدخل قبل تحديد الدخل الضريبي، لأن المصدر يحدد الدخل. فتتعدد أنشطة المشروع الواحد، وتختلف الدخول تبعاً لكل نشاط، ويمكن حصر مصار الدخل فيما يلي:

١- الدخل من الأنشطة الرئيسة التي من أجلها تكونت الشركة وأسست، مثل شركة الألبان، فأي دخل ينشأ من بيعها للألبان ومشتقاته فهو دخل من نشاط رئيس.

٢- الدخل من الأنشطة الفرعية: وهي الأنشطة التي لا تتعلق بالنشاط الرئيس للشركة، ولكنها تتكرر، فلو أن شركة الألبان قامت بتأجير بعض معداتها لتدر عليها دخلاً ثابتاً، فهذا دخل من نشاط فرعي.

٣- الدخل من الأنشطة العرضية: وهي الأنشطة التي لا تتعلق بالنشاط الرئيس، ولا تتكرر، وهي التي تسمى بالأرباح الرأسمالية، الناتجة من بيع أصل من الأصول بسعر أعلى من سعر الشراء، فإذا باعت شركة الألبان إحدى سياراتها بربح، فهذا دخل من نشاط عرضي.

ويلاحظ مما سبق أن الدخل من النشاط الفرعي يتشابه مع الدخل من النشاط الرئيس في أن كلاً منهما يأخذ صفة التكرار، ويختلفان في أن الدخل من النشاط الفرعي لا يتعلق بالنشاط الرئيس للمنشأة أو المشروع. كما أن الدخل العرضي يتشابه مع الدخل من النشاط الفرعي في أن كلاهما لا يرتبط بالنشاط الرئيس، ويختلفان في أن الدخل من النشاط الفرعي يتكرر دورياً، أما الدخل من النشاط العرضي فلا يتكرر.

نظريات تحديد الدخل الضريبي:

لتحديد الوعاء الضريبي، لا بد من تحديد الدخل الضريبي. وقد نشأت نظريتان لتعريف الدخل الضريبي:

١- نظرية المصدر أو المنبع:

عرفت هذه النظرية الدخل بأنه: "قيمة نقدية، أو قابلة للتقدير بالنقود، يحصل عليها الفرد بصورة دورية، أو قابلة للتجديد من مصدر مستمر، أو قابل للاستمرار، يقاس لفترة زمنية معينة"، ويتضح من هذا التعريف أن هناك شروط محددة يجب توفرها حتى يعد هذا الوعاء دخلاً، هي:

- الشرط الأول: الدورية والانتظام، أي: أن الدخل يأتي بصفة متجددة ومنتظمة، مثل رواتب الموظفين واجور العمال التي تدفع شهرياً، وعلى أساس ذلك فأن الإيراد الذي يحصل عليه الشخص بصفة عرضية، مثل ارتفاع الأسعار المفاجئ للعقارات، فلا تعد دخلاً طبقاً لهذا المفهوم.
- الشرط الثاني: أن يكون نقداً أو يمكن تقييمه بالنقود. فيجب أن يكون الدخل نقداً، مثل الدخل الناجم من الأرباح والأجور، أو أن يكون قابلاً للتقدير بالنقود، مثل الدخل الذي يحصل عليه العامل أو الموظف عند اعطائه سكن مجاني من دائرته أو الشركة التي يعمل فيها، إذ يعد حاصلاً على ايراد سنوي يعادل القيمة الإيجارية للمنزل.
- الشرط الثالث: ثبات المصدر وديمومته، ويرتبط هذا الشرط بالشرط الأول إذ لا يتصور تجدد الدخل وانتظامه إلا إذا كان ناجماً عن مصدر دائم وثابت. وتختلف صفة الدوام والثبات تبعاً لمصادر الدخل المختلفة، وهي: العمل، ورأس المال، والمصدر المختلط، فالدخل الناجم من رأس المال، مثل الإيراد العقاري وارباح الأسهم، يستمر عادة مدة أطول من الدخل الناجم من العمل، مثل أجور العمال، ودخل المصدر المختلط، مثل أرباح الأعمال التجارية والصناعية، يقع في مركز وسط بينهما.

(٩٩) يُنظر: المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية للهويمل (٣٤- ٣٧)، محاسبة الزكاة والضريبة للحمود (٢٨٦-٢٩٠)، ضريبة القيمة المضافة للفلقي(٤٥-٤٧)، المالية العامة والتشريع الضريبي للقيسي (١٣١-١٣٣).

- الشرط الرابع: عنصر المدة، فيجب كي يعد الإيراد دخلاً أن يحصل عليه المكلف في مدة معينة، تبدأ بتاريخ معين وتنتهي بتاريخ آخر، يقال مثلاً الدخل الذي يحصل عليه (س) خلال شهر هو (ص) ريالاً، أو خلال سنة (ن) ريالاً وهكذا. وعادة تحدد هذه المدة بسنة.
- الشرط الخامس: استغلال مصدر الإيراد، فلا يدر مصدر الإيراد دخلاً من تلقاء نفسه، وإنما لابد من استغلاله استغلالاً ملائماً، وبذل المجهود، ومن ثم يجب العمل على صيانة المصدر، وضمان بقائه مما يستوجب التفرقة بين الدخل ومصدر الدخل.

وطبقاً لهذه النظرية، فإنه لا يتم الاعتراف بالدخول العرضية، وإنما تركز على الدخول الناتجة من العمل، كالرواتب والأرباح، والناتجة من استثمار رأس المال، كالدخل الناتج من الاستثمار في الشركات المساهمة.

٢- نظرية الإثراء:

وطبقاً لهذه النظرية فإن الدخل يعرف بأنه عبارة عن: الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة المكلف، أو مقدرته الاقتصادية، بين فترتين ماليتين محددتين، أياً كان مصدر هذه الزيادة، وبصرف النظر عما إذا كانت الزيادة من نشاط دوري منتظم، أم كانت من نشاط غير دوري وغير منتظم. فالدخل هنا هو: الزيادة في الثروة التي حدثت للمكلف في نهاية الفترة مقارنة بقيمتها في أول الفترة، مقومة بالقيمة الحالية.

فلو كانت ثروة أحد المكلفين في بداية العام مقومة بالقيمة الحالية ١٠٠٠٠٠٠ريالاً، ثم أصبحت ثروته في آخر العام ١٥٠٠٠٠٠ريالاً مقومة أيضاً بالقيمة الحالية. فيكون الوعاء الخاضع للضريبة هو الفرق بين الثروة في آخر العام وأول العام، فيكون: ٥٠٠٠٠٠ ريالاً.

ويلاحظ بأن هذه النظرية أدرجت جميع الدخول سواء كانت من نشاط رئيس أو فرعي أو متكرر، فكانت أكثر اتساعاً وشمولاً من النظرية السابقة.

تطبيق١:

كانت حصيلة إيرادات شركة النقل الجماعي من بيع التذاكر ١٢٠٠٠٠٠ريالاً، وكان إيرادها من أرض تملكها قامت بتأجيرها سنوياً ٢٠٠٠٠٠ريالاً، وقد باعت حافلة من حافلاتها بمبلغ ١٥٠٠٠٠ كانت قد اشترتها بمبلغ ١٢٠٠٠٠ريالاً.

المطلوب: حساب الدخل وفقاً لنظريتي المصدر ونظرية الإثراء.

الحل:

- نظرية المصدر تعترف بالدخول من الأنشطة الرئيسة، وهي المتعلق بالنشاط الرئيس للشركة (إيراد التذاكر)، والدخول من الأنشطة الفرعية، وهي التي لا تتعلق بالنشاط الرئيس ولكنها تأخذ صفة التكرار والدوام (إيراد إيجار أرض مثلاً لشركة إنتاج ألبان). أما الأنشطة العرضية، وهي التي لا تتكرر (أرباح بيع الحافلة)، فإن دخلها لا يدخل ضمن تحديد الدخل. وعلى المعطيات السابقة فإن الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية المصدر يتمثل في:

- إيراد بيع التذاكر١٢٠٠٠٠٠ريالاً
- إيراد إيجار الأرض ٢٠٠٠٠٠ ريالاً

إجمالي الدخل الخاضع للضريبة : ١٤٠٠٠٠٠ريالاً

- نظرية الإثراء تُدخل جميع الإيرادات لحساب الدخل الضريبي، سواء كانت من نشاط رئيس، أو فرعي، أو عرضي. وعلى المعطيات السابقة فإن الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية الإثراء يتمثل في:

- إيراد بيع التذاكر١٢٠٠٠٠٠ريالاً
- إيراد إيجار الأرض ٢٠٠٠٠٠ ريالاً
- ربح بيع الحافلة ٣٠٠٠٠

إجمالي الدخل الخاضع للضريبة : ١٤٣٠٠٠٠ريالاً

تطبيق٢:

توفرت لديك البيانات التالية لشركة الفالح للرياضة:

	القيمة الدفترية(التاريخية)	القيمة السوقية
حقوق الملكية في ١٤٤٥/١/١هـ	١٠٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠
حقوق الملكية في ١٤٤٥/١٢/٣٠هـ	١٥٠٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠٠

وقد حققت الشركة أرباحاً رأسمالية، تمثلت في بيع عقار من عقاراتها خلال عام ١٤٤٥هـ وحققت أرباحاً رأسمالية قدرها ٣٠٠٠٠٠ريالاً.

المطلوب: تحديد الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية المصدر ونظرية الإثراء.

الحل:

1- **الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية المصدر:**

= القيمة الدفترية لحقوق الملكية في آخر الفترة – القيمة الدفترية لحقوق الملكية في آخر الفترة

=1500000-1000000=500000ريالاً

ولوجود أرباح رأسمالية لا تنطبق عليها شروط الخضوع للضريبة وفق نظرية المصدر، حيث إنها ليست دورية، وليست متجددة، لذلك سيخصم هذا الربح لإيجاد صافي الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية المصدر كما يلي:

500000-300000=200000ريالاً

2- **الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لنظرية الإثراء:**

= القيمة السوقية لحقوق الملكية في آخر الفترة – القيمة السوقية لحقوق الملكية في أو الفترة

= 2300000-2000000=300000ريالاً

يلاحظ هنا بأن نظرية الإثراء تعترف بجميع الدخول لحساب الوعاء الضريبي.

طرق تحديد الوعاء الضريبي:

هناك طريقتان لتحديد الوعاء الضريبي:

١- الطريقة التقديرية أو التقريبية:

وتعتمد هذه الطريقة على قرائن، ودلائل تشير إلى قيمة الوعاء، أي: أن الإدارة الضريبية تستند في ذلك إلى القرائن والدلائل لا البينة، ومن ثم فالتقدير هنا تقدير غير مباشر، ويستخدم لتطبيق هذه الطريق أحد أسلوبين:

أ- المظهر الخارجي: حيث يتم تقدير قيمة الوعاء الضريبي على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي يسهل الوقوف عليها من قبل الإدارة الضريبية، وتعتبر معبرة عن قدرة المكلف، مثل: الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن المكلف، أو محل عمله، وعدد السيارات التي يمتلكها، فكلما زاد هذا العدد اعتبر قرينة على ارتفاع دخل المكلف.

ب- التقدير الجزافي: حيث يتم تقدير الوعاء الضريبي بطريقة جزافية، بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وارتباط وثيق بالمادة الخاضعة للضريبة، وتلجأ الإدارة الضريبية عادة إلى تطبيق هذا الأسلوب عندما يمتنع المكلفون عن تقديم إقرار اتهم الضريبية، أو لأنهم لا يتمكنون من ذلك؛ لعدم وجود دفاتر محاسبية منتظمة، ودقيقة تبين القيمة الحقيقية لوعاء الضريبة. وتعطي الأنظمة الضريبية الحق للمكلف بأن يقدم ما يثبت خطأ التقدير الصادر من الإدارة الضريبية. وقد يكون التقدير الجزافي بالاتفاق بين الإدارة الضريبية والمكلف.

٢- الطريقة التحديدية:

وتعتمد هذه الطريقة على البينة، وعليه فالتقدير هنا مباشر، أي: أن الإدارة الضريبية تلجأ إلى معرفة قيمة الوعاء الضريبي مباشرة بأحد أسلوبين:

أ- الإقرار المباشر من المكلف: فيتم إلزام المكلف بتقديم إقرار ضريبي عن نتيجة أعماله خلال فترة محاسبية كما هو مثبت في دفاتره وسجلاته. وللإدارة الضريبية الحق في فحص الإقرار، ومطالبة المكلف بتقديم المستندات والوثائق التي تثبت صحة الإقرار الضريبي، والتحقق من صحته في ضوء ما يتوفر لديها من مستندات ووثائق.

ب- الإقرار المباشر من الغير: حيث تلزم الإدارة الضريبية شخصاً آخر، غير المكلف بدفع الضريبة، بتقديم إقرار يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة. والأصل هنا أن يكون هذا الدخل ديناً للمكلف على شخص آخر، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم إقراراً عن قيمة ما يدفعه للموظفين والعمال من مرتبات وأجور، والمستأجر الذي يقدم إقراراً عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار.

سعر الضريبة(١٠٠):

بعد تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، يلزم تحديد سعر الضريبة، وهو النسبة المئوية التي تستقطع من الوعاء الضريبي لخزانة الدولة.

ويأخذ السعر الضريبي في الواقع العملي ثلاث صور، ولكل صورة مميزاتها وعيوبها.

١- **السعر النسبي:** حيث يتم فرض نسبة مئوية ثابتة على الوعاء الضريبي. فالنسبة المقتطعة ثابتة لا تتغير بتغير الوعاء.

---

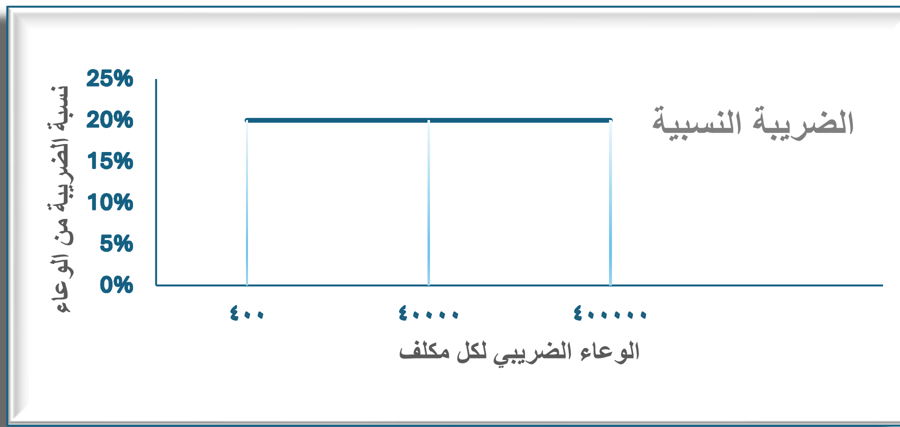
(١٠٠) يُنظر: محاسبة الزكاة والضريبة للحمود (٢٧٢)، اقتصاديات المالية العامة للأعسر (١٧٤-١٨١)، المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية للهويمل (٣١-٣٣).

- **مثال السعر النسبي:**

كان هناك ثلاثة أوعية لكل من ناصر ٤٠٠ ريالاً، علي ٤٠٠٠٠ريالاً، خالد ٤٠٠٠٠٠ريالاً، وكان سعر الضريبة ٢٠٪ على الوعاء. فيكون مقدار الضريبة على كل وعاء كما يلي:

المكلف	الوعاء	سعر الضريبة	مقدار الضريبة
ناصر	٤٠٠	٢٠٪	٨٠
علي	٤٠٠٠٠	٢٠٪	٨٠٠٠
خالد	٤٠٠٠٠٠	٢٠٪	٨٠٠٠٠

ويمكن التعبير عن السعر النسبي بالشكل التالي:



فيلاحظ أن قيمة الضريبة أخذت الشكل الأفقي، وهذا يعني أن نسبة الضريبة ثابتة لا تتغير مهما تغير الوعاء الضريبي لكل مكلف.

- **مميزات السعر النسبي:**

أ- يمتاز هذا الشكل من أشكال السعر الضريبي بالبساطة، سواء للمكلف أو للإدارة الضريبية.
ب- يمكن للدولة من خلال السعر النسبي توقع إيراداتها بشكل أفضل، مما يساعد في التخطيط المالي.
ج- قد يؤدي السعر النسبي المنخفض إلى تشجيع الأفراد والشركات على الاستثمار، مما يعزز النمو الاقتصادي.
د- قد تجذب البلدان ذات الأسعار النسبية المنخفضة الاستثمارات الأجنبية.

- **عيوب السعر النسبي:**

أ- يعيب على هذا الشكل عدم عدالته، فأصحاب الدخول العالية لا تؤثر عليهم الضريبة التي يدفعونها هنا مقارنة بأصحاب الدخول المنخفضة، الذي يعتبرون ما يدفعونه من ضريبة مهم بالنسبة لدخولهم.
ب- في بعض الحالات قد تؤدي التغييرات في الدخل إلى تقلبات كبيرة في الإيرادات الضريبية، مما يؤثر على استقرار المالية العامة.

٢- السعر التنازلي:

وفي هذا الشكل من اشكال السعر الضريبي تقل نسبة الضريبة بزيادة الوعاء الضريبي، بمعنى أن العلاقة عكسية بين نسبة الضريبة والوعاء الضريبي. وهذا الشكل ينقسم إلى قسمين:

أ- تنازلي بالشرائح: حيث يقسم وعاء المكلف إلى أجزاء أو شرائح، كل جزء أو شريحة تخضع لسعر معين يتدرج في الانخفاض بالتدرج في الشرائح.

مثال:

افرض في المثال السابق أن سعر الضريبة كان تنازلياً بالشرائح كالتالي:

٣٠٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الجزء من الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الجزء من الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٥٪ على جزء الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على كل مكلف.

الحل:

- الضريبة المستحقة على المكلف ناصر = ٤٠٠×٣٠٪=١٢٠ ريالاً (كامل المبلغ يقع في الشريحة الأولى).

- وعاء المكلف علي يقع في ثلاثة شرائح، حيث إن كامل الوعاء ٤٠٠٠٠ريالاً، ١٦٠٠٠ ريالاً منها ستكون في الشريحة الأولى (نسبة ٣٠٪)، و ٢٠٠٠٠ ريالاً سيكون في الشريحة الثانية (نسبة٢٠٪)، والباقي ٤٠٠٠ في الشريحة الثالثة (نسبة١٠٪) كما يلي:

الشريحة الأولى: (الدخل فيها ١٦٠٠٠) =١٦٠٠٠×٣٠٪=٤٨٠٠ريالاً.

الشريح الثانية: الدخل فيها (٣٦٠٠٠-١٦٠٠٠)= ٢٠٠٠٠×٢٠٪= ٤٠٠٠ ريالاً.

الشريحة الثالثة: الدخل فيها (٤٠٠٠٠-٣٦٠٠٠)= ٤٠٠٠×١٠٪=٤٠٠ريالاً

إذن الضريبة المستحقة على علي = ٩٢٠٠ريالاً.

- وعاء المكلف خالد سيقسم على أربعة شرائح كما يلي:

الشريحة الأولى= (١٦٠٠٠- صفر)= ١٦٠٠٠×٣٠٪=٤٨٠٠ريالاً.

الشريح الثانية= (٣٦٠٠٠-١٦٠٠٠)= ٢٠٠٠٠×٢٠٪= ٤٠٠٠ ريالاً.

الشريحة الثالثة (٦٦٠٠٠-٣٦٠٠٠)= ٣٠٠٠٠×١٠٪=٣٠٠٠ريالاً.

الشريح الرابعة= (٤٠٠٠٠٠-٦٦٠٠٠)= ٣٣٤٠٠٠×٥٪= ١٦٧٠٠ ريالاً.

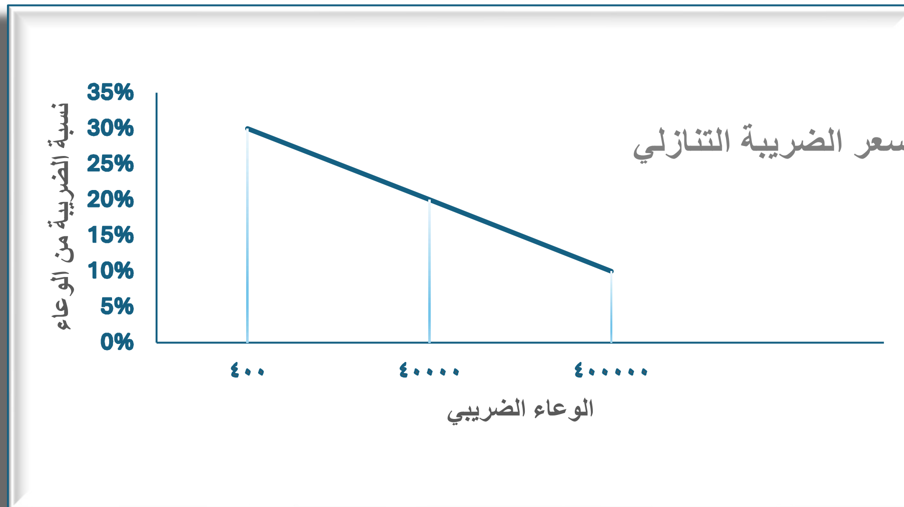
إذن إجمالي الضريبة المستحقة على المكلف خالد =

٤٨٠٠+ ٤٠٠٠+٣٠٠٠+١٦٧٠٠=٢٨٥٠٠ ريالاً.

ويمكن إجمال الحل في الجدول التالي:

المكلف		ناصر	علي	خالد
إجمالي الوعاء على المكلف		٤٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
الشريحة الأولى ٣٠٪	المبلغ	٤٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
	الضريبة	١٢٠	٤٨٠٠	٤٨٠٠
الشريحة الثانية ٢٠٪	المبلغ		٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
	الضريبة		٤٠٠٠	٤٠٠٠
الشريحة الثالثة ١٠٪	المبلغ		٤٠٠٠	٣٠٠٠٠
	الضريبة		٤٠٠	٣٠٠٠
الشريحة الرابعة ٥٪	المبلغ			٣٣٤٠٠٠
	الضريبة			١٦٧٠٠
إجمالي الضريبة		١٢٠	٩٢٠٠	٢٨٥٠٠

ويمكن أيضاً تمثيل شكل سعر الضريبة التنازلي بيانياً كما يلي:



ب- تنازلي بالفئات: حيث تحدد أسعار تنازلية لفئات محددة، فإذا كان وعاء الضريبة في فئة معينة؛ فإن كامل الوعاء يخضع للسعر المحدد لهذه الفئة، بدون تقسيمة إلى جزئيات أو شرائح.

مثال:

افرض في المثال السابق أن سعر الضريبة كان تنازلياً بالفئات كالتالي:

٣٠٪ على الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٥٪ على الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على كل مكلف.

الحل:

- دخل ناصر يقع في الفئة الأولى، فالضريبة المستحقة عليه = ٤٠٠×٣٠٪=١٢٠ ريالاً.
- دخل علي يقع في الفئة الثالثة، فالضريبة المستحقة عليه = ٤٠٠٠٠×١٠٪ =٤٠٠٠ريالاً.
- دخل خالد يقع في الفئة الرابعة، فالضريبة المستحقة عليه =٤٠٠٠٠٠×٥٪ =٢٠٠٠٠ريالاً.

مميزات سعر الضريبة التنازلي:

أ- تشجع هذه الصورة من أسعار الضريبة الأفراد والشركات على زيادة الإنتاج والنشاط الاقتصادي، حيث يحصلون على تخفيضات في معدلات الضريبة عندما يحققون أرباحاً أعلى.

ب- من خلال هذا السعر تجذب الدولة المستثمرين الجدد إلى أسواقها، حيث يشعر المستثمر الجديد بأنه سيستفيد من معدلات ضرائب أقل على أرباحه العالية، مما يساهم في نمو الاقتصاد المحلي.

ت- على المدى الطويل، ممكن أن تساهم هذه الصورة من صور الأسعار الضريبية في زيادة الإيرادات الحكومية، من خلال تحفيز النشاط الاقتصادي.

عيوب سعر الضريبة التنازلي:

أ- قد يؤدي إلى فقدان الإيرادات الحكومية في المدى القصير، خاصة إذا كان هناك انخفاض حد في معدلات الضريبة.

ب- قد يشجع بعض الأفراد والشركات على التهرب من دفع الضرائب، من خلال زيادة الدخل المعلن.

ج- قد يؤدي إلى تفاقم عدم المساواة إذا استفاد الأغنياء بشكل أكبر من التخفيضات الضريبية.

د- قد يكون هناك مقاومة من قبل بعض الفئات في المجتمع لتطبيق سعر الضريبة التنازلي، خاصة إذا اعتقدوا أنه يفضل الأغنياء على الفقراء.

هـ- في بعض الحالات يمكن أن يؤدي زيادة الاستثمار الناتجة عن تخفيض الضرائب إلى زيادة الطلب، مما قد يؤدي إلى تضخيم في الأسعار إذا لم يكن هناك توازن مع العرض.

و- قد تحتاج الحكومات إلى اتخاذ تدابير لتعويض فقدان الإيرادات، مثل زيادة الضرائب على السلع والخدمات، أو تقليل الإنفاق العام، مما قد يؤثر على الفئات الضعيفة.

ز- يؤدي إلى تقليل فرص الأفراد ذوي الدخل المنخفض في تحسين وضعهم الاقتصادي.

ح- يعتبر السعر التنازلي بالفئات أسوأ أشكال الضريبة، لأن الوعاء يقع في فئات أقل من ناحية سعر الضريبة.

٣- السعر التصاعدي:

في هذا الشكل من أشكال سعر الضريبة يتم زيادة معدل الضريبة مع زيادة الدخل أو الوعاء الضريبي، فالعلاقة بين سعر الضريبة والوعاء الضريبي علاقة طردية، فكلما زاد الوعاء زاد سعر الضريبة. وينقسم إلى قسمين:

أ- تصاعدي بالشرائح: حيث يقسم وعاء المكلف إلى أجزاء أو شرائح، كل جزء أو شريحة تخضع لسعر معين يتدرج في الارتفاع بالتدرج في الشرائح.

مثال:

افرض في المثال السابق أن سعر الضريبة كان تصاعدياً بالشرائح كالتالي:

٥٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الجزء من الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الجزء من الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٣٠٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على كل مكلف.

الحل:

- الضريبة المستحقة على المكلف ناصر = ٤٠٠×٥٪=٢٠ ريالاً (كامل المبلغ يقع في الشريحة الأولى).
- وعاء المكلف علي يقع في ثلاثة شرائح، حيث إن كامل الوعاء ٤٠٠٠٠ريالاً، ١٦٠٠٠ ريالاً منها ستكون في الشريحة الأولى (نسبة ٥٪)، و ٢٠٠٠٠ ريالاً سيكون في الشريحة الثانية (نسبة١٠٪)، والباقي ٤٠٠٠ في الشريحة الثالثة (نسبة٢٠٪) كما يلي:

الشريحة الأولى: (الدخل فيها ١٦٠٠٠) =١٦٠٠٠× ٥٪=٨٠٠ريالاً.

الشريح الثانية: الدخل فيها (٣٦٠٠٠-١٦٠٠٠)= ٢٠٠٠٠×١٠٪= ٢٠٠٠ ريالاً.

الشريحة الثالثة: الدخل فيها (٤٠٠٠٠-٣٦٠٠٠)= ٤٠٠٠×٢٠٪=٨٠٠ريالاً

إذن الضريبة المستحقة على علي = ٣٦٠٠ريالاً.

- وعاء المكلف خالد سيقسم على أربعة شرائح كما يلي:

الشريحة الأولى= (١٦٠٠٠- صفر)= ١٦٠٠٠×٥٪=٨٠٠ريالاً.

الشريح الثانية= (٣٦٠٠٠-١٦٠٠٠)= ٢٠٠٠٠×١٠٪= ٢٠٠٠ ريالاً.

الشريحة الثالثة (٦٦٠٠٠-٣٦٠٠٠)= ٣٠٠٠٠×٢٠٪=٦٠٠٠ريالاً.

الشريح الرابعة= (٤٠٠٠٠٠-٦٦٠٠٠)= ٣٣٤٠٠٠×٣٠٪= ١٠٠٢٠٠ ريالاً.

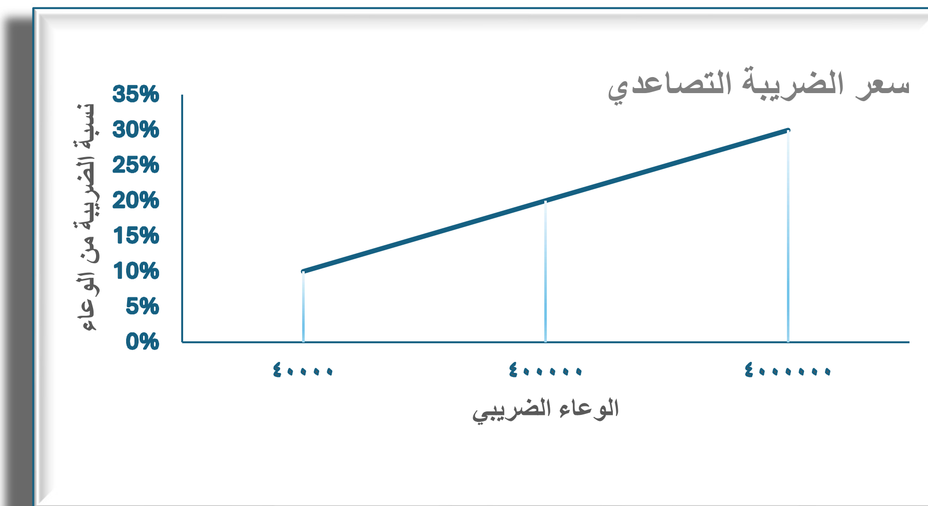
إذن إجمالي الضريبة المستحقة على المكلف خالد =

٨٠٠+ ٢٠٠٠+٦٠٠٠+١٠٠٢٠٠=١٠٩٠٠٠ ريالاً.

ويمكن إجمال الحل في الجدول التالي:

المكلف		ناصر	علي	خالد
إجمالي الوعاء على المكلف		٤٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
الشريحة الأولى ٥٪	المبلغ	٤٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
	الضريبة	٢٠	٨٠٠	٨٠٠
الشريحة الثانية ١٠٪	المبلغ		٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
	الضريبة		٢٠٠٠	٢٠٠٠
الشريحة الثالثة ٢٠٪	المبلغ		٤٠٠٠	٣٠٠٠٠
	الضريبة		٨٠٠	٦٠٠٠
الشريحة الرابعة ٣٠٪	المبلغ			٣٣٤٠٠٠
	الضريبة			١٠٠٢٠٠
إجمالي الضريبة		٢٠	٣٦٠٠	١٠٩٠٠٠

ويمكن تمثيل شكل سعر الضريبة التنازلي بيانياً كما يلي:



ب- تصاعدي بالفئات: حيث تحدد أسعار تصاعدية لفئات محددة، فإذا كان وعاء الضريبة في فئة معينة؛ فإن كامل الوعاء يخضع للسعر المحدد لهذه الفئة، بدون تقسيمة إلى جزئيات أو شرائح.

مثال:

افرض في المثال السابق أن سعر الضريبة كان تصاعدياً بالفئات كالتالي:

٥٪ على الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٣٠٪ على الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على كل مكلف.

الحل:

- دخل ناصر يقع في الفئة الأولى، فالضريبة المستحقة عليه = ٤٠٠×٥٪=٢٠ ريالاً.
- دخل علي يقع في الفئة الثالثة، فالضريبة المستحقة عليه= ٤٠٠٠٠×٢٠٪ =٨٠٠٠ريالاً.
- دخل خالد يقع في الفئة الرابعة، فالضريبة المستحقة عليه =٤٠٠٠٠٠×٣٠٪ =١٢٠٠٠٠ريالاً.

مميزات السعر التصاعدي:

أ- تساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية، من خلال تحمل الأثرياء عبءً أكبر من الفقراء، وهذا بدوره يساهم في استقرار المجتمع.

ب- تساعد في تقليل الفجوة بين الطبقات الاجتماعية، من خلال إعادة توزيع الثروة.

ت- تساهم في زيادة الإيرادات الحكومية، مما يمكن الحكومة من تمويل الخدمات العامة والمشاريع التنموية.

عيوب السعر التصاعدي:

أ- يمكن أن تؤدي تقليل حوافز الاستثمار، حيث قد يشعر الأفراد والشركات بأن جزءاً كبيراً من أرباحهم سيذهب للضرائب.

ب- قد تدفع بعض الأفراد إلى البحث عن طرق للتهرب من الضرائب.

ج- الأفراد ذوو الدخل المرتفع قد يختارون الانتقال إلى دول ذات معدلات ضريبية أقل، مما سيؤثر على الاقتصاد المحلي.

د- هذا النوع من الضرائب قد يدفع الأفراد إلى تقليل ساعات العمل، أو البحث عن وظائف ذات دخل أقل لتفادي الدخول في شريحة ضريبية أعلى.

ه- بالنسبة للتصاعدي بالفئات، إذا كان هناك زيادة طفيفة في الوعاء فإنها تنقله من فئة ذات سعر أقل إلى فئة ذات سعر أعلى، وبالتالي يدفع ضريبة أكثر. ففي مثالنا السابق: لو كان وعاء ناصر ١٦٠٠٠ريالاً سيدفع ضريبة ٨٠٠ريالاً، أما لو كان وعاه ١٦٠٠١ريالاً، فسينتقل إلى الفئة الأعلى وتستقطع منه ضريبة بنسبة ١٠٪، فسيدفع: ١٦٠٠,١ريالاً.

مقارنة شاملة بين أسعار الضريبة المختلفة:

يمكن المقارنة بين أنواع أسعار الضريبة المختلفة من خلال الجدول التالي:

المكلف / نوع الضريبة	الضريبة المستحقة على المكلف ناصر	الضريبة المستحقة على المكلف علي	الضريبة المستحقة على المكلف خالد
الأسعار النسبية	٨٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠٠
تنازلي بالشرائح	١٢٠	٩٢٠٠	٢٨٥٠٠
تنازلي بالفئات	١٢٠	٤٠٠٠	٢٠٠٠٠
تصاعدي بالشرائح	٢٠	٣٦٠٠	١٠٩٠٠٠
تصاعدي بالفئات	٢٠	٨٠٠٠	١٢٠٠٠٠

ملاحظات على الجدول:

١- بالنسبة للمكلف ناصر فالسعر التصاعدي بنوعيه أفضل له؛ لأنه سيدفع معه ضريبة أقل.
٢- في المقابل فأسوأ سعر بالنسبة لناصر هو التنازلي بنوعيه؛ لأنه سيدفع معه ضريبة أكثر.
٣- بالنسبة للمكلف علي فالتصاعدي بالشرائح أفضل له؛ لأنه سيدفع معه ضريبة أقل من غيره من الأسعار.
٤- بالمقابل فإن أسوأ سعر بالنسبة لعلي هو التنازلي بالشرائح؛ لأنه سيدفع معه ضريبة أكثر من غيره من الأسعار.
٥- بالنسبة للمكلف خالد فأفضل سعر بالنسبة له هو التنازلي بالفئات، لأنه سيدفع معه ضريبة أقل من غيره من الأسعار.
٦- في المقابل فإن أسوأ سعر ضريبة بالنسبة لخالد هو التصاعدي بالفئات؛ لأنه معه سيدفع ضريبة أكثر.
٧- أما بالنسبة للحكومات فالأفضل لها الذي يورد أموال أكثر، فمع الدخول المتدنية الأفضل لها التنازلي، ومع الدخول المرتفعة فلأفضل لها التصاعدي.

تدريبات الفصل الثاني

التدريب الأول:

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات التالية المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- الدخل وفقاً لنظرية الإثراء يشمل:

أ-النشاط الأساس، والفرعي، والعرضي للمنشأة. ب- النشاط الأساس، والعرضي للمنشأة فقط.
ج-النشاط الأساس للمنشأة فقط. د- النشاط الأساس، والفرعي للمنشأة فقط.

٢- الدخل وفقاً لنظرية المصدر يشمل:

أ-النشاط الأساس، والفرعي، والعرضي للمنشأة. ب- النشاط الأساس، والعرضي للمنشأة فقط.
ج-النشاط الأساس للمنشأة فقط. د- النشاط الأساس، والفرعي للمنشأة فقط.

٣- من خصائص الدخل وفقاً لنظرية المصدر:

أ-يتم قياسه في لحظة زمنية معينة. ب- يحدث مرة واحدة في السنة.
ج-يتكرر بصورة منتظمة. د- لا شيء مما ذكر.

٤- توفرت لديك البيانات التالية لشركة نجد:

	القيمة الدفترية(التاريخية)	القيمة السوقية
حقوق الملكية في ١/ ١/١٤٤٥هـ	١٥٠٠٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠٠٠٠
حقوق الملكية في ١٤٤٥/١٢/٣٠هـ	١٨٠٠٠٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠٠٠٠

وقد حققت الشركة أرباحاً رأسمالية خلال عام ١٤٤٥هـ بلغت ١٤٠٠٠٠٠٠، فإن الوعاء الخاضع للضريبة:
أ- وفقاً لنظرية الإثراء ٢٠٠٠٠٠٠٠، ووفقاً لنظرية المصدر ١٦٠٠٠٠٠٠.
ب- وفقاً لنظرية المصدر ٢٠٠٠٠٠٠٠، ووفقاً لنظرية الإثراء ١٦٠٠٠٠٠٠.
ج- وفقاً لنظرية الإثراء ٢٠٠٠٠٠٠٠، ووفقاً لنظرية المصدر ٣٠٠٠٠٠٠٠.
د- لا شيء مما ذكر.

٥- إذا كان دخل أحد المكلفين يقدر بمبلغ ٧٥٠٠٠ريالاً، والنظام في دولته يفرض ضريبة على المهن الحرة بسعر:

٥٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الجزء من الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الجزء من الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٣٠٪ على الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

فتكون الضريبة المستحقة عليه:
أ-١١٥٠٠ريالاً. ب- ١٣٠٠٠ريالاً. ج-٢٢٥٠٠ريالاً. د- ٨٥٠٠ريالاً.

٦- إذا كان دخل أحد المكلفين ٧٥٠٠٠ريالاً، والنظام في دولته يفرض ضريبة على هذا الدخل بسعر:

٣٠٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن صفر إلى ١٦٠٠٠ريالاً.

٢٠٪ على الجزء من الوعاء من ١٦٠٠١ ريالاً إلى ٣٦٠٠٠ريالاً.

١٠٪ على الجزء من الوعاء من ٣٦٠٠١ريالاً إلى ٦٦٠٠٠ريالاً.

٥٪ على الجزء من الوعاء الذي يزيد عن ٦٦٠٠٠ ريالاً.

فتكون الضريبة المستحقة عليه:

أ-١٢٢٥٠ريالاً. ب- ١٢٠٠٠ريالاً. ج-١٢٢٥ريالاً. د- ٣٧٥٠ريالاً.

٧- إذا كان دخل أحد المكلفين ٧٥٠٠٠ريالاً، والنظام في دولته يفرض ضريبة على هذا الدخل بسعر ١٠٪ على دخله، فإن الضريبة المستحقة عليه:

أ-٧٥٠٠. ب- ٧٥٠. ج- ٧٥٠٠٠. د- ٧٥.

الفصل الثالث

أنواع الضرائب[١٠١]

تختلف أنواع الضرائب باختلاف زاوية النظر إليها، ويمكن حصر أنواع الضرائب فيما يلي:

أولاً: تقسيم الضرائب بالنظر إلى تحمل العبء الضريبي:

١- الضرائب المباشرة:

- **تعريفها:**

هي ضريبة تكون على الملكية الشخصية، أو الاكتساب الشخصي، كالدخل الشخصي والأرباح التجارية، والأرباح الصناعية، والضرائب على المنقولات وغيرها، وتسد للدولة مباشرة من خلال الإدارة الضريبية.

- **مميزاتها:**

أ- تراعي أسس العدالة الضريبية، فكل شخص يدفع بناء على قدرته التكليفية.
ب- تتسم حصيلتها بالثبات؛ لأنها تفرض على مصادر ثابتة نسبياً، مثل الدخل.
ج- قدرة الإدارة الضريبية على تحقيق دفع أكبر في الضرائب المباشرة وفق قاعدة الملاءمة.
د- يتم فرضها بنسب تصاعدية، وفقاً لشرائح الدخل، أو قيمة العقار، أو حجم الأرباح، بما يحقق العدالة الاجتماعية.

- **عيوبها:**

أ- شعور الفرد بتدخل الدولة في شؤونه الاقتصادية، مما يدفعه إلى محاولة التهرب منها.
ب- تأجيل تحصيلها حتى نهاية السنة المالية لا يتوافق مع النفقات الحكومية.
ج- يقع العبء الأكبر منها على ذوي الدخل المرتفع والعقارات الباهظة.
د- إذا كانت معدلاتها مرتفعة للغاية، فإنها تقلل من رغبة الناس في بذل جهد انتاجي أكبر.
ه- أنها تقلل من الحوافز على الادخار والاستثمار، فجزء من العائد يذهب للضريبة، فيقل معدل العائد على الاستثمار، مما يدفع الفراد إلى التوجه إلى الاستهلاك.
و- نتيجة للضريبة المباشرة تقل الأموال القابلة للاستثمار لدى الشركات، مما يؤخر النمو.

٢- الضرائب غير المباشرة:

- **تعريفها:**

هي تلك الضرائب التي يتم تحصيلها، وجمعها لصالح الحكومة من خلال وسيط، مثل السلع التي تضاف إليها زيادة أسعار يتحملها المستهلك، مثل ضريبة القيمة المضافة ورسوم الجمارك.

- **مميزاتها:**

أ- تفرض بالتساوي على جميع المستهلكين أو المشترين بغض النظر عن دخولهم.
ب- تساعد في تقليل استهلاك السلع الضارة، كالدخان والمشروبات الغازية.
ج- تؤدي إلى توسيع إيرادات الحكومة.
د- تحصيلها مستمر خلال العام، فهي تغذي خزانة الدولة بشكل متواصل.

- **عيوبها:**

أ- عدم عدالتها؛ لأنها تؤثر بشكل أكبر على ذوي الدخول المنخفضة.

ب- تؤدي إلى زيادة الأسعار، مما يؤثر على القدرة الشرائية للمستهلكين، مما قد يؤدي على تقليل الطلب على بعض السلع والخدمات.

---

(١٠١) يُنظر: المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية (٣٠-٣٤)، اقتصاديات المالية العامة للأعسر (١٤٧-١٦٤)، محاسبة الزكاة والضريبة للحمود (٢٦٣-٢٦٦)، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة للطاهر (٢٦٣).

ج- يسهل معها التهرب الضريبي، حيث تلجأ بعض الشركات إلى تقليل التكاليف من خلال عدم دفع الضرائب المستحقة.

د- يمكن أن تكون عبئاً على الشركات الصغيرة، لعدم مقدرتها على تحمل تكاليف الضرائب، مما يقلل قدرتها على المنافسة.

هـ- تتعارض الضرائب غير المباشرة مع الأهداف الاجتماعية، مثل تقليل الفجوة بين الأغنياء والفقراء، فهي لا تأخذ في الاعتبار المقدرة المالية للأفراد.

و- قد تجعل من الدولة بيئة طاردة للاستثمارات الأجنبية، فالمستثمر يبحث عن بيئة ضريبية أكثر ملاءمة.

ثانياً: تقسم الضرائب من ناحية الوعاء، أو موضوع الضريبة:

١- الضرائب الشخصية:

- **تعريفها:**

وهي التي تراعي عند تطبيقها ظروف المكلف الاجتماعية والمالية.

- **مميزاتها:**

أ- تعتبر أكثر عدالة، حيث تعتمد على قدرة الشخص على الدفع، فالأشخاص ذوو الدخل المرتفع يدفعون ضرائب أعلى، بينما يدفع ذوو الدخل المنخفض ضرائب أقل.

ب- يمكن أن تساعد في تحفيز الإنفاق الحكومي، بإنفاق إيراداتها في تمويل المشاريع الحكومية التي تعزز النمو الاقتصادي.

ج- تساهم في تقليل الفجوة بين الأغنياء والفقراء من خلال إعادة توزيع الثروة.

- **عيوبها:**

أ- قد يسعى بعض الأفراد إلى التهرب الضريبي من خلال طرق غير قانونية، مما يؤدي إلى فقدان الحكومة للإيرادات.

ب- عندما تكون معدلاتها عالية قد تؤثر على الحوافز للعمل الجاد والابتكار، حيث يمكن أن يشعر الأفراد أنهم يعاقبون على النجاح.

ج- تحتاج إلى موارد كبيرة من الحكومة لتطبيقها وجمعها، مما قد يؤدي إلى تكاليف إدارية مرتفعة.

٢- الضرائب العينية:

- **تعريفها:**

هي التي تفرض على عين المال، ولا تراعي شخصية المكلف وأعباءه الاجتماعية.

- **مميزاتها:**

أ- توفر إيرادات ثابتة للحكومة، حيث تفرض على الأصول الموجودة بالفعل.

ب- قد تكون أكثر عدالة في بعض الحالات، حيث تفرض على الأصول المملوكة بدلاً من الدخل الذي قد يكون متغيراً.

ج- يمكن تحصيلها بشكل سهل ومنظم؛ لأنه يتعين على الأفراد دفعها عند امتلاكهم للأصول.

- **عيوبها:**

أ- صعوبة تقييم الأصول الخاضعة للضريبة بدقة، مما يؤدي إلى المنازعات بين المكلف وإدارة الضرائب.

ب- تؤدي إلى تقليل الاستثمار في الأصول، مما يؤثر سلباً على النمو الاقتصادي والابتكار.

ج- تضر بالفقراء الذين يمتلكون أصولاً صغيرة.

ثالثاً: تقسيم الضرائب من ناحية النسبة المفروضة كضريبة:

١- نسبية.

٢- تنازلية.

٣- تصاعدية.
وسبق الكلام عن كل نوع ومميزاته وعيوبه في الفصل السابق عند الحديث عن سعر الضريبة.

رابعاً: تقسيم الضرائب من ناحية تعدد الضرائب المفروضة:

١- الضرائب الموحدة:

- **تعريفها:**

هي فرض ضريبة تفرض على مجموع ما يحصل عليه الفرد من دخل من مصادر مختلفة، بحيث يتم تجميع أنواع الدخل المختلفة في وعاء ضريبي واحد، ويفرض عليها نسبة واحدة.

- **مميزاتها:**

أ- العدالة، لأنه يساعد على مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف عند تحديد مقدار الضريبة، وتشمل جميع مصادر الدخل للمكلف.

ب- اليقين والملاءمة، فهي تمنح لدافعها القدرة على معرفة مبلغ الضريبة ويدفعها مرة واحدة.

ج- تسمح بتطبيق المعدلات التصاعدية للضريبة مما يحقق العدالة الاجتماعية.

- **عيوبها:**

أ- تسهم في زيادة التهرب الضريبي.

ب- حاجتها لإمكانات بشرية ومادية متخصصة؛ لتتبع المكلفين ومراجعة ممتلكاتهم، والتأكد من صحة إقراراتهم.

٢- الضرائب المتعددة (النوعية):

- **تعريفها:**

هي ضريبة تفرض على كل نشاط من أنشطة المكلف على حدة، فهي تقوم على أساس التمييز بين الأنشطة المختلفة للمكلف.

- **مميزاتها:**

أ- أنها تساهم في تنويع مصادر إيرادات الدولة، مما يقلل من الاعتماد على نوع واحد من الضرائب.

ب- أنها فيها شيئاً من العدالة حيث تراعي القدرات المالية للأفراد.

ج- في فرض بعض الضرائب تحفيز للأفراد والشركات على اتخاذ قرارات أكثر نفعاً لهم وللمجتمع، مثل الضريبة الانتقائية التي تفرض على السلع التي لها آثار سلبية على الصحة العامة أو البيئة، مثل المشروبات الغازية ومشروبات الطاقة.

د- تولد استقرار اقتصادي، من خلال توزيع العبء الضريبي.

- **عيوبها:**

أ- وجود أنواع متعددة من الضرائب يمكن أن يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي، مما يجعل من الصعب على الأفراد والشركات فهم التزاماتهم.

ب- الضرائب المرتفعة ممكن أت تؤثر على بعض القطاعات الاقتصادية، مما يؤدي إلى تراجع النشاط الاقتصادي أو الاستثمارات.

ج- وجود التعقيد والعبء الضريبي الثقيل، قد يزيد من التهرب الضريبي.

خامساً: تقسيم الضرائب من ناحية وعاء الضريبة:

١- الضرائب على الأشخاص:

- **تعريفها:**

هي الضرائب التي تكون على ذات الشخص، بغض النظر عما يملكه من أموال، فيكون الشخص نفسه محل الضريبة، أو وعاء الضريبة. فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة.

- **مميزاتها:**

أ- سهولة تحصيل عوائدها، فهي لا تحتاج إلى أنظمة معقدة للتحصيل.

ب- إيراداتها عالية، إذا كانت نسبتها مرتفعة.

ج- صعوبة التهرب من دفعها.

- **عيوبها:**

أ- عدم عدالتها، فهي تقوم على أساس سعر موحد بي الأفراد، متجاهلة فروق الدخل والمقدرة البدنية والذهنية لكل منهم.

ب- قد تكون حصيلتها ضئيلة مع تدني نسبتها، فتكون تكلفة التحصيل أعلى من العائد منها.

وفي العصر الحديث تم التخلي عن هذا النوع من الضرائب، وأصبح المال هو وعاء الضريبة في النظم الضريبية المعاصرة.

٢- الضرائب على الأموال:

- **تعريفها:**

هي الضرائب التي تقتطع جانباً من أموال المكلف، دون النظر لذاته، وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة، أو يحققه من دخل.

- **مميزاتها:**

أ- تساهم في زيادة تمويل المشاريع الحكومية، لأن إيراداتها عالية.

ب- بعض أنواعها، كالتصاعدية، تساعد في تقليل الفجوة بين الأغنياء والفقراء، من خلال فرض ضرائب أعلى على ذوي الدخل المرتفع.

ج- باستخدام الحوافز الضريبية، يمكن أن يشجع المستثمرين على الاستثمار.

د- تساعد في توزيع الثروة بشكل أكثر عدالة بين أفراد المجتمع.

- **عيوبها:**

أ- الضرائب العالية تؤثر على انفاق الأفراد والشركات واستثماراتهم.

ب- تشجع التهرب الضريبي، مما يقلل من إيرادات الحكومة الضريبية.

ج- قد تؤدي بعض السياسات الضريبية إلى تأثيرات غير مرغوبة على سلوك الأفراد والشركات، مثل تقليل الإنتاجية أو زيادة البطالة.

سادساً: تقسيم الضرائب التي تكون على الأموال:

١- الضرائب على رأس المال:

رأس المال هو ما يملكه الفرد من أموال عقارية، أو منقولة، سواء كانت تدر دخلاً أو لا تدر، أي منتجة أو غير منتجة، وذلك في لحظة زمنية معينة ورغم ذلك فإن هذه الأصول هي التي تعتبر وعاء الضريبة وموضوعها.

٢- الضرائب على الدخل:

تفرض على الدخل الذي يحصل عليه الأفراد والشركات. ويمكن أن تشمل مصادر الدخل: الرواتب، الأرباح، العوائد الاستثمارية، الإيجارات، وغيرها.

ومزايا وعيوب هذين النوعين هي نفسها مزايا وعيوب الضريبة على الأموال السابق عرضها. إلا أن الضريبة على رأس المال انتقدت، زيادة على ما تقدم، بالآتي:

أ- فرض هذه الضريبة قد يكون عاملاً مساعداً على هجرة رؤوس الاموال للخارج ما لم تكن هناك رقابة فعالة على اسعار الصرف.

ب- عنصر رأس المال من العناصر الرئيسية والهامة في العملية الانتاجية، ويؤدي المساس به أو انقاصه بشكل ملموس الى تعطيل الانتاج وتخلف الصناعة، وتراجع الاستثمارات.

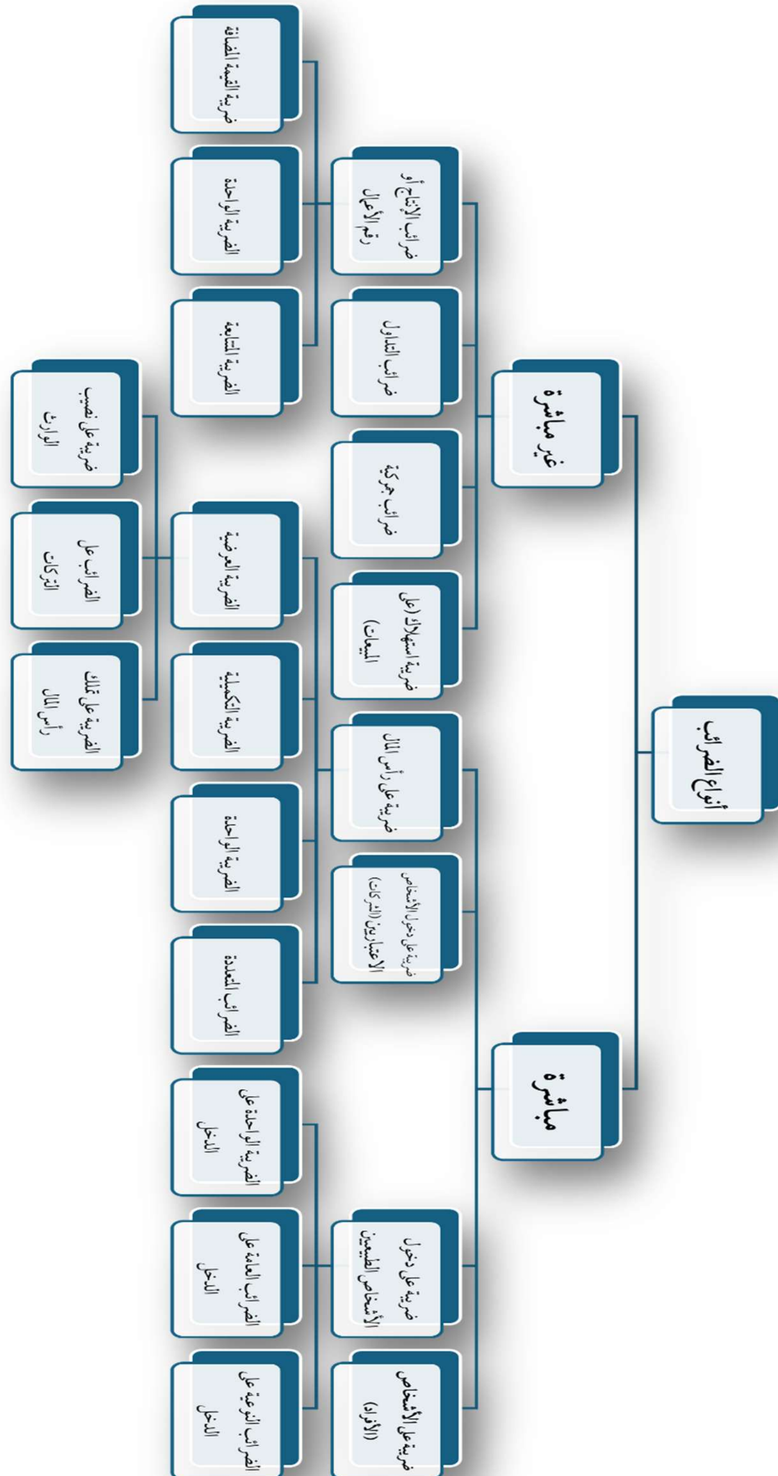
ج- قد يؤدي إلزام الافراد بدفع ضريبة كبيرة على رأس المال مرة واحدة إلى اضطرارهم لبيع جزء من ثرواتهم، في حالة عدم توافر السيولة اللازمة لسداد الضرائب، مما يؤدي لانخفاض قيمة ممتلكاتهم من عقارات وأوراق مالية، وتدهور كفاءة المشروعات الصناعية والتجارية، مما يؤثر سلباً على السوق المالية.

د- فرض ضريبة على رأس المال له أثره السلبي في حصيلة الضرائب الأخرى وخاصة ضريبة الدخل، لأن مصادره جزء من الثروة يؤدي لنقص الدخل في السنوات التالية لفرض الضريبة.

هـ- في بعض الحالات توجد صعوبة لتقدير قيمة رؤوس الأموال، مما يدفع الأفراد لتقديرها بأقل من قيمتها.

و- يميل الأفراد غالباً للتهرب من الضرائب على رأس المال؛ لارتفاع سعرها وعبئها الثقيل.

ويمكن إجمال أنواع الضرائب في الشكل الآتي:



تدريبات الفصل الثالث

اختر الإجابة الصحيحة من الإجابات التالية المعطاة لكل فقرة من الفقرات التالية:

١- الضرائب المباشرة هي التي:

أ-يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها للآخرين.

ب- يتحملها المكلف مباشرة ويستطيع نقل عبئها للآخرين.

ج-تراعي عند فرضها ظروف المكلف الاجتماعية.

د- تفرض على المال نفسه.

٢- الضرائب على الرواتب والأجور تعتبر مثالاً لـــ:

أ-الضرائب عير المباشرة. ب- الضرائب المباشرة.

ج-الضرائب العينية. د- ضرائب على رأس المال.

٣- من مميزات الضرائب غير المباشرة:

أ-لا يشعر المكلف بعبئها. ب- يشعر المكلف بعبئها.

ج-تسعى لتحقيق العدالة بين المكلفين. د- تراعي ظروف المكلفين.

٤- الضرائب التي تمنح إعفاءات للمكلفين:

أ-الضرائب العينية. ب- الضرائب المباشرة.

ج-الضرائب غير المباشرة. د- الضرائب الشخصية.

٥- من مميزات الضرائب غير المباشرة:

أ-تحتاج إلى جهاز تنفيذي مؤهل. ب- لا تحتا إلى جهاز تنفيذي مؤهل.

ج-تسعى إلى تحقيق العدالة. د- تسعى إلى منح إعفاءات للمكلفين.

٦- من مميزات الضريبة النوعية:

أ-توفر وقت وجهد المكلف والإدارة التنفيذية.

ب- لا تحتاج إلى جهاز إداري كبير.

ج-تحقق قاعدة الملاءمة.

د- تحقق قاعدة العدالة عن طريق النظرة الشمولية.

٧- تعرف الضريبة على الدخل بأنها:

أ-الضريبة التي تفرض على المال نفسه. ب- الضريبة التي تفرض على الإيرادات.

ج-الضريبة التي تفرض على العقارات. د- الضريبة التي تعرض على رأس المال.

الفصل الرابع

الازدواج والتهرب والضريبي[١٠٢]

أولاً: الازدواج الضريبي:

١- تعريف الازدواج الضريبي:

هو: فرض الضريبة نفسها، أو ضريبة مماثلة لها في النوع أو الطبيعة، على نفس الشخص، ونفس المادة، وعن ذات المدة المستحقة. وعلى ذلك يفرق بين الازدواج الضريبي والتعدد الضريبي، فمعظم الدول تأخذ بنظام التعداد الضريبي، فقد يدفع المكلف ضريبة على الأرباح التجارية وضريبة تداول، فهذا من قبيل التعدد لا الازدواج. كما يفرق بين الازدواج الضريبي والتكرار الضريبي، فقد يدفع المكلف الضريبة عدة مرات، ومع ذلك لا يدخل في الازدواج الضريبي، فقد يدفع المكلف الضريبة الجمركية عدة مرات عن نفس السلعة، نتيجة لاجتيازها حدود أكثر من دولة.

٢- شروط تحقق الازدواج الضريبي:

من خلال التعريف السابق للازدواج الضريبي، فإن هناك أربعة شروط حتى تثبت واقعة الازدواج الضريبي، وهي:

أ- وحدة الضريبة المفروضة: فحتى يكون عندنا ازدواج ضريب لا بد أن تكون الضرائب المفروضة على نفس المال ونفس المكلف واحدة، أو ذات طبيعة واحدة، فاختلاف الضرائب المفروضة، سواء في الطبيعة أو النوع، يمنع وجود الازدواج الضريبي. فلو أن مكلفاً دفع ضريبة على دخله من عقار يملكه، وضريبة ثانية على دخله من أسهم يتملكها، وضريبة ثالثة على دخله من نشاط تجاري يقوم به، فلا يعتبر هذا من الازدواج الضريبي؛ لاختلاف الضرائب المفروضة عليه من حيث النوع.

ب- وحدة الشخص المكلف بالضريبة: أي أن يكون نفس الشخص هو الذي يتحمل الضريبة أكثر من مرة، فلو كانت المادة الخاضعة للضريبة مملوكة لشخصين، وقام كل منهما بدفع الضريبة عن الجزء الذي يملكه، فهذا ليس من الازدواج الضريبي.

ج- وحدة المال الخاضع للضريبة: أي يجب أن تكون الضريبة تكررت على وعاء ضريبة واحد. فلو دفع المكلف ضريبة على إيراده من عقار يملكه، ودفع ضريبة على دخله من وظيفته، فهذا ليس من الازدواج الضريبي؛ لاختلاف وعاء الضريبة.

د- وحدة المدة المستحقة عنها الضريبة: فإذا فرضت الضريبة على دخل المكلف في سنة ما، ثم فرضت على نفس دخله لكن في سنة ثانية، فلا يكون هذا من قبيل الازدواج الضريبي.

٣- أنواع الازدواج الضريبي:

أ- من حيث نطاقه:

- ازدواج ضريبي داخلي: وهو الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل الدولة الواحدة، فتفرض الضريبة مرتين أو أكثر على نفس المال باسم ذات الشخص في دولة واحدة. مثاله: ما يحدث في الدول الاتحادية (مثل الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا) حيث تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة، وفي نفس الوقت تفرض حكومة إحدى الولايات ذات الضريبة على نفس الشخص ونفس المال. وهذا النوع من الازدواج الضريبي يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على المكلف، مما قد يؤدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، وتقليل حوافز الأفراد على العمل والانتاج، والادخار والاستثمار. أيضاً قد يدفع المكلفين إلى التهرب الضريبي نتيجة زيادة العبء الضريبي، مما سيقلل من حصيلة الضرائب.

---

(١٠٢) يُنظر: محاسبة الزكاة والضريبة للحمود (٣٠٩-٣١٨)، المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية للهويمل (٦٩-٧١)، المالية العامة لناشد (٢٢٦-٢٣٦)، موجز في المالية لعطية (٢٢٠-٢٢٤)، المالية العامة لرفعت المحجوب (٣٢٧-٣٣٦)، مبادئ واقتصاديات المالية العامة للسيد عطية (٧٧٦-٧٨٥)، مبادئ علم المالية العامة لمصطفى حسني (٤٨١-٥٠٤).

• ازدواج ضريبي دولي: وهو الازدواج الذي يحدث عندما تفرض نفس الضريبة بواسطة دولتين أو أكثر على نفس الوعاء ونفس الشخص. وهو النوع من الازدواج قد يكون مقصوداً؛ لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية، مثل منع هجرة رؤوس الأموال، أو منع قدوم رؤوس الأموال الأجنبية، أو لتحقيق المعاملة بالمثل، وقد يكون غير مقصود، كما سيأتي. ويعتبر هذا النوع من الازدواج الضريبي عقبة أمام العلاقات الاقتصادية الدولية، وحرية حركة التجارة الدولية.

ب- من حيث قصد المشرع:

• ازدواج ضريبي مقصود: وهو الذي قرره النظام الضريبي وأوجبه؛ لتحقيق أهداف معينه، مثل زيادة حصيلة الضرائب لمواجهة العجز في الميزانية العامة للدولة، أو زيادة الإيرادات، أو إخفاء رفع سعر الضريبة بتوزيعها على ضريبتين من نفس النوع.

• ازدواج ضريبي غير مقصود: وهو الذي لم يتعمده المشرع ولم يقصد إحداثه. وأكثر ما يكون هذا النوع في التعاملات الدولية؛ لاختلاف السلطات، وعدم وجود تشريعات تسيطر على قرارات الدول. والازدواج الضريبي غير المقصود، إن كان داخل الدولة، فيمكن التغلب عليه بتحديد سلطة الضرائب وتوحيدها، أو تحديد اختصاصات كل سلطة ضريبية، في حالة تعدد سلطة الضرائب داخل الدولة، وتحديد نوع الضرائب التي يحق لها فرضها، بحيث تستأثر بها دون غيرها من السلطات الضريبية داخل البلد الواحد، وإعادة صياغة النظام الضريبي بحيث يمنع الازدواج الضريبي.

ثانياً: التهرب الضريبي

١- تعريف التهرب الضريبي:

هو قيام المكلف ببعض الأعمال والأفعال المشروعة وغير المشروعة، واليت من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه أو إلغائها.

٢- أسباب التهرب الضريبي:

أ- النقص في النظام الضريبي المطبق، أو وجود ثغرات يستغلها المكلف للتهرب من العبء الضريبي.

ب- ضعف العقوبات المقررة على المتهربين من دفع الضريبة، حيث أن المكلف يقوم بعمل مقارنة بين مبلغ الضريبة المستحق، وبين العقوبة التي سيتعرض لها، فكلما كانت العقوبة مشددة، كلما قلت أو انعدمت محاولة التهرب.

ج- عدم وجود التأهيل الكافي لدى العاملين في تحصيل الضريبة، مما يجعلهم عرضة للاستغفال، أو قلة رواتبهم مما يجعلهم عرضة للابتزاز، مع قلة الأمانة.

د- اعتقاد المكلف أن الضريبة عبء عليه، مهما كان قدرها، فيسعى للتخلص منها أو تقليل مقدارها.

هـ- اعتقاد المكلف أن الضرائب تؤخذ منه بغير وجه حق، مما يدفعه للتهرب منها كلياً أو جزئياً.

و- اعتقاد المكلف قسوة النظام الضريبي، حيث يكون مركزاً على بعض المكلفين، دون الآخرين، ويتم فرض أسعار عالية، ويطلب منهم تقديم الإقرار في مواعيد لا تتناسب معهم.

ز- ضعف السلطة في تطبيق النظام الضريبي، وعدم استقرار الوضع السياسي داخل الدولة، يؤديان إلى طمع المكلفين في تقليل ما يجب عليهم دفعه من الضرائب أو التخلص منها، عن طريق التهرب.

٣- أشكال التهرب الضريبي:

أ- التهرب من حيث مشروعيته:

• التهرب الضّريبي المشروع (ويسمى أيضاً بالتجنب الضريبي): وهو استفادة المُكلف من بعض الثّغرات القانونّية بغية عدم تحقق الضّريبة عليه بصورة صحيحة، ولا يكون مُلزماً بدفعها، بمعنى أنّ الفرد يتمكّن من التخلص من الالتزام بدفع الضّريبة من دون أن يكون مُخالفاً للقانون، ويحدث التهرب المشروع بتجنب الواقعة المنشئة للضريبة، فيقوم المُكلف بالاستعانة بأشخاص من أصحاب الخبرة لمعرفة طرق التخلص من الضّريبة، مُستندين في ذلك إلى ثغرات أو خلل بالتشريع الضريبي.

• التهرب الضريبي غير المشروع: ويتمثل بقيام المُكلف ببعض الأفعال والأساليب المخالفة للقانون، لتخفيض مقدار الضّريبة المستحقة عليه، ومن أساليب التهرب غير المشروع التي قد يلجأ اليها المُكلف لتخفيض مقدار الضّريبة المفروضة عليه قيام المُكلف بتزوير الدفاتر والسجلات من أجل التلاعب بمصادر دخله ونفقاته.

ب- التهرب الضريبي من حيث معيار الحجم أو المقدار:

• التهرب الكُليّ: ويكون بتخلص المُكلف من أداء مبلغ الضّريبة كلّه، فإذا استطاع الشخص المُكلف، بأساليبه الملتوية ووسائله الاحتيالية، أن يُضيّع على الخزينة العامة كلّ ضريبة مُستحقة على نوع معين من النشاط الذي يمارسه، كتهرب السماسرة أصحاب الحرف والمهن الحرة وغيرهم من الذين لا تكون لديهم تصاريح بمزاولة عملهم ولم يتم إدراجهم في السجلات الضّريبية، ومن الأمثلة أيضاً إخفاء الدخل الخاضع للضريبة لسنة معينة عن الدائرة الضّريبية وعدم دفع المُكلف كامل المبلغ المقرر عليه قانوناً كضريبة الدّخل.

• التهرب الجزئيّ: ويقصد به تخلّص المُكلف من أداء جزء من مبلغ الضّريبة التي بذمته، باتباع أحد وسائل الاحتيال والغُش التي تُشكل مُخالفة لأحكام القانون الضريبي، التي يُعاقب عليها القانون، ومن أمثلته: تسجيل المبيعات بأسعار تقل عن سعر بيعها الحقيقي، أو إخفاء المُكلف لجزء من مبيعاته، أو قيام المُكلف بتقديم بيانات غير صحيحة.

ج- التهرب الضريبي من حيث حدود الإقليم:

• فالتهرب الضريبي الدّاخلي: وهو الذي يقع داخل حدود الدولة ذاتها ويتميز هذا النوع من التهرب بأنه سهل المتابعة والمكافحة؛ لأن حدوثه داخل حدود الدولة يجعله خاضعاً للسيادة الإقليميّة للدّولة، وبالتالي يكون من حق السلطة اللجوء لجميع الوسائل التشريعية والفنية والإدارية، التي بحوزتها في سبيل مجابهة هذا النوع من التهرب وكشف ومعاقبة المتهربين.

• الخارجي (أو الدولي): فالمكلف بالضريبة يحاول التخفيف من حدة العبء الضريبي عليه، أو إلغائه بالطرق المشروعة، أو غير المشروعة، وذلك بنقل أرباحه، أو مكان إقامته، إلى إقليم أجنبي يتميز نظامه الجبائي ببعض المرونة.

٤- أساليب التهرب الضريبي:

أ- التهرب عن طريق التحايل المادي: يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية، ويتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية، التي في الواقع خاضعة للضريبة، وينقسم إلى:

• إخفاء الجزئي: يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من مخزوناته، التي هي في الواقع تخضع للضريبة؛ ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء.

• الإخفاء الكلي: وهو كثير الانتشار؛ لنقص الرقابة الضريبية، ونقص الإمكانيات المادية والبشرية، مما يدفع المكلف إلى إنشاء وحدات ومنشآت صغيرة، تكثر خاصة في المناطق المعزولة، وما ينتج عن هذه المصانع يباع دون فواتير أو وثائق، كما يكثر هذا النوع في السوق الموازية، وفي هذه الحالة لا يكون المكلف بالضريبة معروفاً لدى الإدارة الضريبية، مما يصعب تحديده والوصول إليه.

ب- التهرب عن طريق التحايل القانوني: ويكون بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية بتكييف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة أو أقل خضوعا للاقتطاع، مثل تسجيل عملية بيع على أساس أنها هبة. ومن صور هذا التهرب:

• التكييف الخاطئ لعملية قانونية: عن طريق التطبيق الخاطئ لبعض العمليات، في محاولة تبرير نشاط ما خاضع للضريبة وراء نشاط آخر، بحيث أن المكلف يقوم بتزييف واقعة أو حالة قانونية خاضع للضريبة إلى وضعية أخرى مشابهة لها وذلك يجعلها معفاة من الضريبة أو خاضعة لسعر ضريبي أقل.

• تركيب عمليات وهمية: يلجأ المكلف بالضريبة إلى استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل الإفلات من دفع الضريبة بحيث أنه يقوم بتركيب عمليات وهمية تهدف إلى التخلص منها، ويستعمل هذا النوع من التحايل غالباً مع ضريبة القيمة المضافة، والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف، الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق خصم الرسوم من المشتريات.

ت- التهرب عن طريق التحايل المحاسبي: وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي، استناداً إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات.
ومن صور التحايل المحاسبي:

- تخفيض الإيرادات: حيث يتم تخفيض سعر بيع السلع والخدمات كل ما أمكن ذلك، فسهولة تزوير الفواتير تسهل هذه العملية إلى حد كبير، ويلجأ إلى هذه الطريقة مستوردو السلع، حيث الكمية المستوردة موثقة لدى المالية في بياناتهم، بحيث يعتمد على التصريح بأرباح أقل من الأرباح التي حققها، ويقوم بتخفيض الوعاء الضريبي وإخفاء رقم أعماله.
- تضخيم التكاليف: حيث يتم زيادة تكاليف المواد والمستلزمات السلعية، أو النفقات الإدارية، أو زيادة نسبة الهدر والتلف، وذلك بقصد تقليص الأرباح الظاهرة، وبالتالي سداد ضرائب أقل.

٥- علاج التهرب الضريبي:

أ- مراجعة التشريعات الضريبية والنظام الضريبي: فهذه المراجعة تساعد في سد الثغرات التي من خلالها يكون التهرب، وكلما كان النظام الضريبي متقناً، كلما ساعد ذلك في تقليل التهرب الضريبي.

ب- نشر الوعي الضريبي: وذلك بتعريف المكلفين بالضريبة وطبيعتها وأهميتها، ووجوه إنفاقها، وهذا كله يولد لدى المكلف القبول بمضامين النظام الضريبي، وبالتالي يقلل من محاولته التهرب.

ج- تحقيق العدالة الضريبية: وذلك بأن يقوم كل مكلف بالمساهمة في التكاليف والأعباء العامة طبقاً لمقدرته النسبية، أي أن الالتزام بدفع الضريبة يجب أن تماشى مع المقدرة على الدفع والسداد.

د- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: فغياب الدفاتر سبب رئيس في التهرب الضريبي، فكلما كانت الإدارة الضريبية قادرة على ضبط أرباح الشركات الخاضعة للضريبة، كلما كانت قادرة على تحديد المستحق من الضريبة.

هـ- الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة: كالبنوك؛ لمتابعة الحسابات، والموارد البشرية؛ لمتابعة العمالة والموظفين، ودوائر الصكوك والممتلكات؛ لمتابعة مقتنيات المكلف وأملاكه.

و- تحسين الجهاز الإداري الضريبي: من خلال دعم الإدارات الضريبية بالتقنية الحديثة، والموظفين الأكفاء، والإجراءات الأكثر سلاسة.

ز- وضع نظام عقابي صارم ومشدد: فمن أسباب التهرب الضريبي عدم صرامة الأنظمة في العقوبات، وكلما علم المكلف أن العقوبة ضعف المقدار المطلوب من الضريبة، كلما حجزه ذلك عن التهرب. والعقوبات قد تكون مالية، عن طريق الغرامات، وقد تكون بدنية بالحبس، وقد تكون نفسية، بحرمانه من المشاركة السياسية وتولي المناصب القيادية.

ح- الزام المكلفين بالشفافية في الإفصاح عن ممتلكاتهم سواء داخل الدولة أو خارجها: وهذا يساهم في محاربة التهرب الضريبي الدولي أو الخارجي.

ط- فرض الرقابة على الصرف الأجنبي، ومنع المكلف الأجنبي من مغادرة البلاد بقل تصفية الضرائب المستحقة عليه وتحصيلها.

تدريبات الفصل الرابع

اختر الإجابة الصحيحة في كل فقرة من الفقرات التالية:

١- عندما تقوم الدولة بفرض ضريبة على السلع المستوردة وضريبة أخرى عند الاستهلاك، فإن هذا يدخل ضمن:

أ- الازدواج الضريبي الخارجي المقصود. ب- الازدواج الضريبي الداخلي المقصود.

ج- الازدواج الضريبي الداخلي غير المقصود. د- الازدواج الضريبي الخارجي غير المقصود.

٢- عندما تقوم إحدى الولايات في أمريكا بفرض ضريبة وتقوم الحكومة المركزية بفرض ضريبة أخرى على الوعاء نفسه، فإن هذا يدخل ضمن:

أ- الازدواج الضريبي الخارجي المقصود. ب- الازدواج الضريبي الداخلي المقصود.

ج- الازدواج الضريبي الداخلي غير المقصود. د- الازدواج الضريبي الخارجي غير المقصود.

٣- يقصد بالتهرب الضريبي:

أ- قيام المكلف ببعض الأعمال المشروعة والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه.

ب- قيام المكلف ببعض الأعمال المشروعة أو غير المشروعة والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه.

ج- قيام المكلف ببعض الأعمال غير المشروعة والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه.

د- لا شيء مما ذكر.

٤- من الأسباب التي تدفع المكلف للتهرب الضريبي:

أ-قسوة النظام. ب- عدم اقتناع المكلف بدفع الضريبة.

ج- الغموض في النظام. د- جميع ما ذكر.

٥- ينقسم التهرب الضريبي إلى:

أ-كل أنواع التهرب الضريبي غير مشروع. ب-كل أنواع التهرب الضريبي مشروع.

ج- قسمين هما التهرب الضريب المشروع والتهرب الضريبي غير المشروع.

د- لا شيء مما ذكر.

محاسبة الزكاة والضريبة

نظام جباية الزكاة

الوحدة الثالثة

نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية[١]

الفصل الأول

تمهيد

جباية الزكاة:

مما يدل على عِظَم مكانة الزكاة في الإسلام إناطة إدارتها والإشراف عليها بالدولة، حيث إن الدولة هي المخوَّلة بجباية زكاة الأموال الظاهرة وصرفها على المستحقين، وذلك عن طريق تكليف بعض العاملين -الموظفين الخاصين بالزكاة- بالمرور على أصحاب الأموال، في سائر أنحاء الدولة الإسلامية، وحساب مقدار زكاتهم، وتحصيلها منهم، والإشراف على صرفها وتوزيعها على المستحقين.

وتقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بمهمة جباية الزكاة؛ حيث تتولى جميع الإجراءات التي تتصل بحساب زكاة المكلف، ابتداء بتسجيل المكلف، ومرورًا بعملية حساب مقدار الزكاة للمكلف التي تحوي الإشراف على تقديم المكلف للإقرارات الزكوية، وإجراءات السداد، وفحص هذه البيانات المقدمة، والتحقق منها من خال الكفاءات البشرية التي لدى الهيئة، وانتهاءً بإصدار شهادة الزكاة النهائية، وما قد ينتج بعد ذلك من القيام بعبء دراسة اعتراضات المكلف على ربوط الهيئة الزكوية.

أولاً: تطبيق جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية

تعد جباية الزكاة وصرفها على المستحقين من المهام الأساسية للدولة التي نص عليها النظام الأساسي للحكم في المادة الحادية والعشرين؛ حيث جاء فيها: "تُجبى الزكاة

(١) جميع محتويات هذه الوحدة بما فيها الأمثلة والرسوم البيانية منقولة ومختصرة من:

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٠٠٧) وتاريخ ١٩/٨/١٤٤٥هـ.
- الدليل الإرشادي العام للزكاة – لائحة جباية الزكاة لعام ١٤٤٥هـ، الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وقد تم دمج محتويات الدليل الإرشادي بمضمون اللائحة التنفيذية.

وتنفق في مصارفها الشرعية". كما تضمنت المادة السابعة ما يدل على عناية الدولة بواجبات الشريعة والالتزام بها عمومًا، وتشمل جباية الزكاة وصرفها على المستحقين؛ حيث جاء فيها: "يستمد الحكم في المملكة العربية السعودية سلطته من كتاب الله تعالى وسنة رسوله، وهما الحاكمان على هذا النظام، وجميع أنظمة الدولة"، وتأكيدًا على ذلك، فقد صدر في عهد المؤسس الملك عبد العزيز -رحمه الله تعالى- المرسوم الملكي رقم ١٧/٢/٢٨/٨٦٣٤ (بتاريخ ٢٩ جمادى الثاني ١٣٧٠ هـ الموافق ٦ أبريل ١٩٥١ م المتضمن الأمر بجباية الزكاة، وتبع ذلك المرسوم الملكي كثير من المراسيم الملكية المؤكدة له، والقرارات الوزارية المنفذة له، واللوائح والتعاميم المفسرة والموضحة له، ومن ذلك: المرسوم الملكي رقم)م/ ٤٠ (بتاريخ ٢ رجب ١٤٠٥ هـ، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم) ٢٠٨٢ (بتاريخ ١ جمادى الثاني ١٤٣٨ هـ الموافق ٢٨ فبراير ٢٠١٧ م، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم) ٢٢١٦ (بتاريخ ٧ رجب ١٤٤٠ هـ الموافق ١٤ مارس ٢٠١٩ م التي يسري تطبيقها على الأعوام الزكوية التي تبدأ من ١ يناير ٢٠١٩ م لجميع المكلفين، عدا من يُحاسب بالأسلوب التقديري طبقًا للفصل الرابع من اللائحة، فإنه يسري تطبيق اللائحة على إقراراتهم التي تقدم بعد ٣١ ديسمبر ٢٠١٩ م، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم) ١٠٠٧ (بتاريخ ١٩ شعبان ١٤٤٥ هـ، الموافق الخميس ٢٩ فبراير ٢٠٢٤ م التي يسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٢٤ م أو بعدها لجميع المكلفين.

وقد اعتنت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ببيان أحكام الجباية في الأنشطة التجارية عمومًا، وأوضحت كذلك أحكام الجباية لبعض الأنشطة والحالات الخاصة، كما تضمنت اللائحة إجراءات جباية الزكاة، وحقوق المكلف والتزاماته.

وتُوَرَّد الحصيلة الزكوية التي تجبيها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وتُودع في حساب الضمان الاجتماعي، الذي يتولى الصرف على الفقراء والمساكين، طبقًا للمرسوم الملكي رقم (١٦/٥/١) بتاريخ ٥ محرم ١٣٨٣ هـ الموافق ٢٨ مايو ١٩٦٣ م وجاء في الفقرة (١) منه: " تُجبى الزكاة كاملةً من جميع الشركات المساهمة وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة". وفي الفقرة (٢) منه: "تورد جميع المبالغ المتحصلة إلى صندوق الضمان الاجتماعي".



ثانياً: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

تعد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هيئةً حكوميةً سعوديةً أسست بقرار مجلس الوزراء السعودي الصادر في ٢٣ رمضان ١٤٤٢ ه، الموافق ٤ مايو ٢٠٢١ م، وذلك بعد قرار دمج الهيئة العامة للزكاة والدخل مع الهيئة العامة للجمارك -سابقًا- تحت مسمى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثالثاً: مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

حدد تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مهامها فيما يلي:

- جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية من المكلفين، وفقًا للأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة.
- توفير خدمات عالية الجودة للمكلفين؛ لمساعدتهم على الوفاء بواجباتهم.
- متابعة المكلفين، واتخاذ ما يلزم من إجراءات لضمان جباية وتحصيل المستحقات الواجبة عليهم.
- العمل على نشر الوعي لدى المكلفين وتقوية درجة التزامهم الطوعي، والتأكد من التزامهم بما يصدر عن الهيئة من تعليمات وضوابط في مجال اختصاصها.
- توظيف التقنية الحديثة في تنفيذ أعمال الهيئة ومراقبتها وتسهيلها، وتعزيز الدور الأمني في مكافحة التهريب الجمركي.
- التعاون مع القطاع الخاص في شأن تنفيذ بعض الأعمال المساندة، وإدارتها.
- وضع الخطط اللازمة لتنظيم مرافق المنافذ الجمركية وإدارتها واستثمارها، بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.
- وضع معايير لمتابعة مؤشرات أداء أعمال الهيئة وخططها، التي تكفل تطوير أدائها وخدماتها، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع من تراه من الجهات ذات الصلة باختصاصاتها.
- التعاون وتبادل الخبرات مع الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية، وبيوت الخبرة المختصة داخل المملكة وخارجها، وذلك في حدود اختصاصات الهيئة.
- تمثيل المملكة في المنظمات والهيئات والمحافل والمؤتمرات الإقليمية والدولية ذات الصلة باختصاصات الهيئة.

الفصل الثاني

المكلفون

أولاً: الخاضعون لنظام جباية الزكاة:

يخضع لأحكام نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية كلاً من:

طبيعة الشخص	ضابط الخضوع
شخص	سعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي مقيم يمارس نشاطًا بموجب ترخيص في المملكة.
مؤسسة فردية	مملوكة لسعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي ومنشأة في المملكة وفق الأنظمة واللوائح ذات الصلة.
صندوق استثمار	صندوق تمويل مرخص من هيئة السوق المالية.
شركة مقيمة	مملوكة لسعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي ومنشأة في المملكة.
	حصة الشريك أو المساهم السعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي.
	حصة الهيئات والمؤسسات الحكومية وما في حكمها.
	المملوكة للدولة والمملوكة لصندوق الاستثمارات العامة وفق الضوابط الواردة في الأوامر الملكية والقرارات الوزارية ذات الصلة.
	حصة المساهم غير السعودي في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية، باستثناء حصص المؤسسين غير السعوديين.

مع ملاحظة ما يلي:

١- أن وجود، أو لزوم وجود الترخيص من الجهات المعنية للنشاط، هو المحدد الأساسي لاعتبار النشاط نشاطًا زكويًا موجبًا للخضوع لأحكام اللائحة، ويدخل في ذلك الأنشطة التي تشترط وجود ترخيص الجهات الحكومية المعنية، مثل أنشطة مكاتب المحاماة، والمحاسبة، والمكاتب الهندسية. وبصرف النظر عن وجود سجلات تجارية لهذه الأنشطة من عدمه، كما يدخل في ذلك بطبيعة الحال المؤسسات الفردية والشركات بأنواعها، وعلى النقيض من ذلك فإن ممارسة الأنشطة التي لا تتطلب أي تراخيص من الجهات الحكومية لا يترتب عليه خضوع الشخص الطبيعي الممارس لهذا النشاط

لأحكام اللائحة، ومثال ذلك ملكية الشخص الطبيعي لعقار وقيامه بتأجير هذا العقار، حيث لا يترتب على مثل هذا النشاط خضوع الشخص الطبيعي السعودي لأحكام اللائحة ما دام هذا النشاط لا يتطلب تراخيص نظامية معينة، ما لم تتم ممارسة هذا النشاط من خلال مؤسسة فردية أو شركة.

٢- يخضع الشخص السعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي المقيم في المملكة لأحكام اللائحة في حال ممارسته نشاطًا بموجب ترخيص في المملكة، ويتضح من ذلك عدم خضوع الشخص الطبيعي السعودي غير المقيم لأحكام اللائحة، كما أن ممارسة النشاط بموجب ترخيص في المملكة في حالة الشخص الطبيعي هو أمر لازم للخضوع لأحكام اللائحة.

٣- تخضع المؤسسة الفردية لأحكام اللائحة في حال أنشئت في المملكة، وكانت مملوكةً لشخص سعودي، فلا تخضع المؤسسات الفردية المملوكة لغير السعوديين، كما لا تخضع المؤسسات الفردية المنشأة خارج المملكة وإن كانت مملوكة لأشخاص سعوديين.

٤- يقتصر خضوع الصناديق لأحكام اللائحة في حال كانت صناديق تمويل مرخصة من هيئة السوق المالية، وصندوق التمويل هو: صندوق استثماري يؤسس لغرض مزاولة نشاط التمويل المباشر أو غير المباشر، وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة. وعلى ذلك لا تخضع لجباية الزكاة أنواع الصناديق الأخرى.

٥- تخضع الشركات المقيمة لأحكام اللائحة بمقدار ملكية الأشخاص السعوديين فيها، وكذلك ملكية صندوق الاستثمارات أو الجهات والهيئات الحكومية وفقًا لما ورد في الأوامر الملكية والقرارات الوزارية ذات الصلة، وعلى ذلك لا تخضع الشركات غير المقيمة لأحكام اللائحة، كما لا تخضع الحصص المملوكة لغير السعوديين في الشركات المقيمة لأحكام اللائحة إلا في حالة حصة المساهم غير السعودي في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية باستثناء حصص المؤسسين غير السعوديين.

وشرط الإقامة لا يعد كافيًا لخضوع الشخص لأحكام اللائحة بل لا بد بعد ذلك من تحقق شرط الجنسية السعودية وما في حكمها (وهي جنسية دول مجلس التعاون الخليجي)، حيث لا تخضع الشركات المقيمة لأحكام اللائحة إلا بمقدار الحصص أو الأسهم المملوكة للسعوديين أو للجهات الحكومية باستثناء الأسهم المتداولة في الشركات المدرجة في السوق السعودية التي تخضع لأحكام اللائحة بصرف النظر عن الجنسية، وكذلك يشترط تحقق الجنسية السعودية (أو جنسية دول مجلس الخليج العربي) في المؤسسة الفردية المنشأة في المملكة وفي الشخص الطبيعي وذلك لغرض الخضوع لأحكام اللائحة.

مثال:

مؤسسة فردية مملوكة لمستثمر أردني، ومنشأة في المملكة وفق الأنظمة واللوائح ذات الصلة.

هل تخضع المؤسسة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟

الحل:

في هذه الحالة وحيث إن المؤسسة مملوكة لشخص غير سعودي، فلا تخضع لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال:

صندوق تمويل مؤسس في المملكة ومرخص من هيئة السوق المالية.

هل يخضع الصندوق لجباية الزكاة وفق اللائحة؟

الحل:

في هذه الحالة وحيث إن الصندوق مرخص من هيئة السوق المالية فيخضع لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال:

شركة منشأة في المملكة ومملوكة لشريك سعودي وآخر إسباني.

هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟

الحل:

في هذه الحالة تخضع حصة الشريك السعودي لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة، بينما لا تخضع حصة الشريك الإسباني لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال:

شركة مساهمة مدرجة في السوق المالية السعودية، أظهرت ملكية الأسهم فيها وجود أسهم مملوكة لمساهمين سعوديين بنسبة ٧٣ % وأسهم مملوكة لمساهمين غير سعوديين بنسبة ٧٪ أما بقية الأسهم فهي مملوكة لمساهم مؤسس غير سعودي.

هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟

الحل:

يخضع نصيب المساهمين السعوديين وغير السعوديين في الأسهم المتداولة لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة، بينما لا تخضع حصص المساهم المؤسس غير السعودي لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

ثانياً: ضوابط الإقامة

١- يعدّ الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة خلال العام الزكوي إذا توفر فيه أي من الشرطين الآتيين:

أ- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة مدة لا تقل عن (٣٠) ثلاثين يوماً في العام الزكوي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة. ويقصد بالسكن الدائم: المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال العام الزكوي لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال العام الزكوي لمدة لا تقل عن سنة.

ب- إذا لم يكن له مسكن دائم في المملكة، وأقام في المملكة مدة لا تقل عن (١٨٣) مئة وثلاثة وثمانين يوماً في العام الزكوي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة. وتعدّ الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تُعد إقامة شخص في المملكة ليوم أو جزء منه -وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها- إقامة داخل المملكة.

٢- يعدّ الشخص الاعتباري مقيماً في المملكة خلال العام الزكوي إذا توفر فيه أي من الشرطين الآتيين:

أ- أن يكون مؤسّساً وفقاً لأنظمة المملكة.

ب- أن يكون مقر إدارته الرئيس في المملكة.

ثالثاً: ضوابط مقر الإدارة الرئيس

١- يعد مقر الإدارة الرئيس في المملكة حال تحقق شرطين -على الأقل- من الشروط الآتية:

أ- أن تُعقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة أو مجلس المديرين في المملكة بشكل منتظم، وبأي وسيلة كانت عليه تلك الاجتماعات، وتُتخذ خلالها السياسات والقرارات الرئيسة المتعلقة بإدارة المنشأة وتسيير أعمالها.

ب- اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف المنشأة في المملكة؛ مثل: قرارات المدير التنفيذي ونوابه.

ج- أن تكون أعمال المنشأة التي يتحقق معظم إيراداتها في المملكة.

٢- إذا انطبق على الشخص الاعتباري ما ورد في الفقرة (١) فإنه يحاسب عن نشاطه ونشاط فروعه داخل المملكة وخارجها، ويخضع لجميع الأحكام الزكوية الواردة في اللائحة، ويتعين عليه التصريح في إقراراته السنوية عن الدخل المتحقق له عن عملياته وعمليات فروعه داخل المملكة وخارجها.

ومن صور ذلك أن يقوم شركاء سعوديون بإنشاء شركة أموال خارج المملكة، وتقوم هذه الشركة بإنشاء مجموعة من الفروع داخل وخارج المملكة، وفقًا لهذه المعطيات الأولية فإن الشركة تعد شركة غير مقيمة وستكون خاضعة لأحكام نظام ضريبة الدخل عن نشاط فرعها في المملكة فقط.

وفي حال وجود معلومات إضافية تفيد بأن الإدارة الرئيسة للشركة تتم في المملكة من خلال المحددات المذكورة أعلاه، فإنه يترتب على ذلك اعتبار الشركة شركةً مقيمة للأغراض الزكوية، وحيث إن الشركة مملوكة لأشخاص سعوديين وقد تحققت فيها اعتبارات الإقامة فإنها ستكون خاضعة لأحكام لائحة الزكاة، ويتعين عليها التصريح عن كامل أنشطتها داخل وخارج المملكة لأغراض حساب الوعاء الزكوي.

مثال:

شخص سعودي ليس له مسكن دائم في المملكة إلا أنه أقام في المملكة (١٢٠) يومًا متفرقة خلال العام الزكوي.

هل يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة للأغراض الزكوية؟

الحل:

لا يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة حيث إن اقامته في المملكة تقل عن (١٨٣) يومًا وليس لديه مسكن دائم.

مثال:

شخص سعودي يقيم في المملكة وله مسكن دائم فيها، وقد أقام في المملكة (٤٥)يومًا خلال العام الزكوي.

هل يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة للأغراض الزكوية؟

الحل:

يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة لتوافر أحد شرطي الإقامة فيه، حيث إن له مسكنًا دائمًا في المملكة مع وجوده فيها مدة تزيد على (٣٠) يومًا فيها خال العام الزكوي

مثال:

شركة سعودية تم تأسيسها في المملكة وفقًا لنظام الشركات السعودي.

هل تعد هذه الشركة مقيمة في المملكة للأغراض الزكوية؟

الحل:

تعد هذه الشركة السعودية مقيمة في المملكة حيث تم تأسيسها في المملكة ووفقًا لأنظمتها.

مثال:

شركة مؤسسة خارج المملكة من قِبَل أشخاص سعوديين، قامت بإنشاء فرع لها داخل المملكة، تقوم الشركة من خلال هذا الفرع بعقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة بانتظام، ويتحقق معظم إيراد الشركة من خلال هذا الفرع داخل المملكة.

كيف تحاسب هذه الشركة من خلال تطبيق اعتبارات الإقامة؟

الحل:

تعد الشركة مقيمة في المملكة للأغراض الزكوية حيث توافرت محددات الإدارة الرئيسية في فرعها الموجود داخل المملكة، كما تحاسب الشركة زكويًا عن نشاطها في المملكة وعن جميع فروعها الخارجية والداخلية كونها مملوكة لأشخاص سعوديين.

مثال:

شركة مؤسسة خارج المملكة من قبل أشخاص سعوديين وتقوم بممارسة النشاط في المملكة من خلال فرعها المؤسس داخل المملكة، تُعقد اجتماعات مجلس الإدارة داخل فرع المملكة بينما يتم اتخاذ القرارات التنفيذية العليا خارج المملكة، كما تتحقق معظم إيرادات الشركة من فروعها الخارجية.

هل تعد هذه الشركة مقيمة للأغراض الزكوية؟

الحل:

لا تُطبق شروط الإقامة على هذه الشركة حيث لم تتوافر محددات الإدارة الرئيسية في فرعها الموجود داخل المملكة، لذلك لا تعد هذه الشركة مقيمة للأغراض الزكوية.

رابعاً: الأشخاص غير الخاضعين لأحكام اللائحة والمستثنون منها

لا يخضع لأحكام اللائحة كل مما يأتي:

١- مكلف نظام ضريبة الدخل، والحصص الخاضعة لضريبة الدخل للأشخاص الاعتباريين.

ومثال ذلك: أن يمتلك شريك مصري حصة في شركة أموال مقيمة في المملكة، فإن هذه الحصة المملوكة للشريك المصري تخضع لأحكام ضريبة الدخل، ولا تخضع لأحكام لائحة الزكاة.

٢- شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، سواءً كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين، مقيمين أو غير مقيمين.

ومثال ذلك: أن تملك شركة عاملة في مجال الزيت حصصًا في شركة مقيمة ذات مسؤولية محدودة، فإن هذه الحصص المملوكة للشركة العاملة في مجال الزيت تخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل ولا تخضع لأحكام اللائحة.

ويستثنى من ذلك الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية في شركات الأموال المدرجة في السوق المالية السعودية، وحصص هذه الشركات المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر في شركات الأموال.

ومثال ذلك: أن تملك شركة سعودية عاملة في مجال الزيت حصصًا في شركة مساهمة مدرجة في السوق المالية السعودية، فإن هذه الحصص لا تخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل، وبالتالي فهي خاضعة لأحكام لائحة الزكاة.

خامساً: المستثنون من الخضوع لجباية الزكاة

يستثنى المكلفون الذين يمارسون أنشطة النفع العام من الخضوع لجباية الزكاة، وذلك من خلال طلب سنوي يقدم للهيئة خلال (١٢٠) مئة وعشرين يوماً من نهاية العام الزكوي، وذلك وفق الشروط والضوابط الآتية:

أولاً: الجمعيات الخيرية والمؤسسات الأهلية والوحدات التدريبية، والمنشآت المملوكة لها بالكامل؛ إذا توافرت فيها الشروط الآتية:

١- أن تكون عوائدها مخصصة للصرف على وجوه البر العامة أو المجتمع، وليست لأشخاص معينين، ويستثنى من هذه الفقرة المؤسسات الأهلية إذا كان فيها مصرف على معين لا يزيد عن (١٠٪) من صافي ربح المؤسسة؛ مع مراعاة ما يأتي:

أ- أن يكون المصرف المعين محدداً ضمن أهداف المؤسسة؛ في لائحتها الأساسية، أو نظامها الأساس، أو وثيقة التأسيس.

ب- أن يدخل في احتساب المصرف على معين جميع ما يصرف بوصف خارج عن أوصاف البر العامة أو المجتمع.

ج- أن يدخل في إيراد المؤسسة جميع العوائد والمكاسب من الأصول، ودخل وأرباح الاستثمارات والتبرعات والهبات، ونحو ذلك.

د- أن يكون احتساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من مؤسسة في ملكية المكلف- بالنسبة والتناسب بين هذه المؤسسات.

هـ- أن يكون الإثبات في تحديد نسبة المصرف على معين من خلال القوائم المالية المدققة للمؤسسة، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

٢- أن تكون مرخصة من الجهات المختصة في المملكة، وموثقة بالطرق النظامية.

٣-أن يكون لديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة، أو أيّ مستندات أخرى تقبلها الهيئة.

٤-أن يكون لدى الوحدة التدريبية ترخيص نهائي (منشأة تدريبية غير ربحية).

وقد عرف نظام الجمعيات والمؤسسات الأهلية الجمعية الأهلية بأنها: كل مجموعة ذات تنظيم مستمر لمدة معينة أو غير معينة، مؤلفة من أشخاص من ذوي الصفة الطبيعية أو الاعتبارية، أو منهما معًا، غير هادفة للربح أساسًا، وذلك من أجل تحقيق غرض من أغراض البر أو التكافل، أو من أجل نشاط ديني تحدده وزارة الشؤون الإسلامية والأوقاف والدعوة والإرشاد، أو نشاط اجتماعي، أو ثقافي، أو صحي، أو بيئي، أو تربوي، أو تعليمي، أو علمي، أو مهني، أو إبداعي، أو شبابي، أو سياحي، ونحو ذلك من نشاطات، أو نشاط يتعلق بحماية المستهلك، أو أي نشاط أهلي آخر تقدره الوزارة، سواء كان ذلك عن طريق العون المادي، أو المعنوي، أو الخبرات الفنية أو غيرها، وسواء كان النشاط موجهًا إلى خدمة العامة كجمعيات النفع العام، أو موجهًا في الأساس إلى خدمة أصحاب تخصص أو مهنة كالجمعيات المهنية والجمعيات العلمية والجمعيات الأدبية.

كما عرف نظام الجمعيات والمؤسسات الأهلية المؤسسة الأهلية بأنها: أي كيان مستمر لمدة معينة أو غير معينة، يؤسسه شخص أو أشخاص من ذوي الصفة الطبيعية أو الاعتبارية أو منهما معًا، غير هادف للربح، وذلك من أجل تحقيق غرض أو أكثر

من أغراض النفع العام أو المخصص، ويعتمد على ما يخصصه له المؤسس أو المؤسسون من أموال، أو أوقاف، أو هبات أو وصايا، وتعد الصناديق العائلية والأهلية بأنواعها مؤسسات أهلية.

وفيما يتعلق بالوحدات التدريبية فقد عرفت القواعد التنظيمية الخاصة بإنشاء وحدات التدريب غير الربحية في مجال التدريب التقني الوحدة التدريبية بأنها: منشأة ذات شخصية اعتبارية يكون غرضها الأساس تقديم خدمة في مجال التدريب التقني والمهني داخل المملكة دون أن تهدف إلى تحقيق الربح المادي، ويعتمد إنشاؤها ونموها على التمويل المالي الذاتي المستمر، ويجوز لها قبول الهبات ولا يجوز لها جمع التبرعات.

<u>مثال:</u>

جمعية خيرية مرخصة من الجهات المختصة في المملكة ولديها قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني، وجميع عوائدها مخصصة للصرف على أوجه البر العامة وليست محددة لشخص معين.

هل يمكن أن تُستثنى الجمعية من الخضوع لجباية الزكاة؟

<u>الحل:</u>

نعم يمكن، وذلك بسبب استيفائها شروط الاستثناء المنصوص عليها في اللائحة.

<u>مثال:</u>

مؤسسة أهلية مرخصة من الجهات المختصة في المملكة وعوائدها مخصصة للصرف على أوجه البر العامة، باستثناء ما نسبته ١٢ % من صافي ربح المؤسسة يتم صرفه على أشخاص معينين، كما أن لدى المؤسسة قوائم معتمدة من محاسب قانوني.

هل يمكن أن تُستثنى المؤسسة من الخضوع لجباية الزكاة؟

<u>الحل:</u>

لا يمكن ذلك، وذلك لعدم استيفائها شرط نسبة الصرف على معين، كون نسبة الصرف على معين تجاوزت ١٠٪ من صافي ربح المؤسسة.

<u>مثال:</u>

مؤسسة أهلية مرخصة من قبل الجهات المختصة في المملكة وتقوم بتخصيص عوائدها لأوجه البر العامة ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، تمتلك هذه المؤسسة المنشأة (ق) بالكامل.

هل يمكن أن تُستثنى المنشأة (ق) المملوكة بالكامل من قبل المؤسسة الأهلية من الخضوع لجباية الزكاة؟

الحل:

نعم يمكن، حيث توافرت كل شروط الاستثناء المنصوص عليها في اللائحة كون المؤسسة مرخصة من الجهات الرسمية وخصصت عوائدها لأوجه البر العامة ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.

مثال:

تمتلك المؤسسة الأهلية (أ) و(ب) الشركة (م) بنسبة ٣٠ % و٧٠ % على التوالي، وتمارس الشركة (م) نشاطًا تجاريًا وفق أنظمة وزارة التجارة بالمملكة، فإذا علمت أن أوجه الصرف لهذه المؤسسات كما يلي:

أوجه الصرف	الجمعية (أ)	الجمعية (ب)
أوجه البر العامة	%٩٠	٪٨٥
المصرف على معين	%١٠	٪١٥

هل تُطبق شروط الاستثناء من الخضوع لجباية الزكاة على الشركة (م)؟

الحل:

وفقًا للمعطيات أعلاه، فإن المؤسسات الأهلية (أ) و(ب) هي مؤسسات منشأة وموثقة نظامًا في المملكة، ومع ذلك يلزم للحكم على مدى تطابق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م) وجود بعض الشرط الإضافية، وذلك من خلال تحديد نسبة المصرف على معين نسبة وتناسبًا بين المؤسسات الأهلية (أ) و (ب) وفقًا لنسبة الملكية في الشركة (م) وذلك على النحو التالي:

- حساب نسبة المصرف على معين بالنسبة والتناسب بين المؤسستين الأهليتين (أ) و(ب)= [ملكية المؤسسة الأهلية (أ)في شركة (م)× نسبة المصرف على معين] + [ملكية المؤسسة الأهلية (ب)في شركة (م)× نسبة المصرف على معين]

= [٪٣٠×٪١٠]+[٪٧٠×٪١٥]=٪٣+٪١٠,٥

نسبة المصرف على معين = ١٣,٥

وعليه، مع الأخذ في الحسبان أن نسبة المصرف على معين هي أعلى من النسبة المنصوص عليها (١٠ %) فإن الشركة (م) لا تستوفي شروط الاستثناء من جباية الزكاة وبالتالي تخضع لجباية الزكاة وفقًا للائحة.

ثانياً: الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف:

الوقف هو ذلك الكيان الخاضع لإشراف ناظر الوقف تحت إشراف الهيئة العامة للأوقاف في المملكة العربية السعودية، وقد عرف نظام الهيئة العامة للأوقاف الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/ ١١) بتاريخ ٢٦ صفر ١٤٣٧ هـ أنواع الأوقاف كما يلي:

أ- وقف عام: الوقف المشروط على أوجه بر عامة معينة بالذات أو الوصف، مثل: الأوقاف على مواقيت الحج والعمرة.
ب- وقف خاص -أهلي-: الوقف المشروط على معين من ذرية وأقارب بالذات أو الوصف، مثل: أن تكون مصارف الوقف محصورة على الذرية أو الأقارب.
ج- وقف مشترك: الوقف الذي يشترك في شرطه أكثر من نوع من أنواع الوقف، مثل: الوقف الذي يتضمن مصارف لأوجه البر العامة ومصارف على معين.

وتستثنى الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف من الخضوع لجباية الزكاة إذا نصت وثيقة الوقف على أن جميع مصارف الوقف في أوجه البر العامة، وليس فيها مصرف على معين، أو كان فيها مصرف على معين لا يزيد عن (١٠٪) من غلة الوقف؛ مع مراعاة ما يأتي:

أ- أن يدخل في احتساب المصرف على معين جميع ما يُصرف على الواقف أو ذريته أو أي شخص معيّن أو موصوف بوصف يخرج عن أوصاف البر العامة، أو الجهات المرتبطة بالوقف.

ب- أن يدخل في احتساب غلة الوقف جميع الإيرادات السنوية للوقف، بما في ذلك عوائد الأصول، ودخل وأرباح الاستثمارات والشركات والتبرعات، ونحو ذلك.

ج- أن يكون احتساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من وقف في ملكية المكلف- بالنسبة والتناسب بين هذه الأوقاف.

د- أن يكون الإثبات في تحديد نسبة المصرف على معين -في حال نصت وثيقة الوقف على الصرف على معين- من خلال القوائم المالية المدققة للوقف، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

مثال:

الوقف (أ) منشأ في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه ستكون في أوجه البر العامة.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الوقف (أ)؟

الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الوقف (أ) حيث إنه منشأ وفق الأنظمة المعمول بها في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة.

مثال:

الوقف (ب) مسجل في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها ويمتلك الشركة (م) بنسبة ٦٠ % بينما تمتلك نسبة ٤٠٪من الشركة (م) شركة تجارية أخرى.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م)؟

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م)حيث إن ملكيتها ليست ملكية كاملة للوقف.

مثال:

الشركة (ن) مملوكة للوقف (ج) بنسبة ٧٠ % وللوقف (ع) بنسبة ٣٠ %، كما أن جميع هذه الأوقاف مسجلة في المملكة وتنص وثائقها على أن جميع مصارفها في أوجه البر العامة.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ن)؟

الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ن) حيث إنها مملوكة للوقف (ج) والوقف (ع) ملكية كاملة وجميع هذه الأوقاف مسجلة في المملكة وتنص وثيقة الوقف الخاصة بها على أن جميع مصارفها في أوجه البر العامة.

مثال:

الوقف (أ) مسجل في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة، ويمتلك الوقف الشركة (ب) بنسبة ١٠٠ % وتمتلك الشركة (ب) ٤٠ % من الشركة (ج) وتعود نسبة ٦٠ % الباقية لملكية الوقف (أ).

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ج)؟

الحل:

تعد الشركة (ج) مملوكة للوقف (أ) بنسبة ١٠٠ % في هذه الحالة حيث تمتلك الوقف نسبة ٦٠ % مباشرة، ونسبة ٤٠٪بشكل غير مباشر من خلال ملكيتها للشركة (ب)، وحيث إن الوقف (أ) مسجل في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة فتتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ج)

مثال:

الشركة (ض) مملوكة للوقف (ع) بنسبة ١٠٠ %، كما أن الوقف (ع) مسجل في المملكة وفق الأنظمة السارية فيها. وتبين من تقرير المحاسب القانوني أن نسبة الصرف على معين في الوقف (ع) تبلغ ١٣ % من إيرادات الوقف.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة)ض(؟

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ض)، حيث إن نسبة الصرف على معين في الوقف المملوكة له (ض) تجاوزت ١٠٪.

ثالثاً: الشركات غير الربحية، والشركات المملوكة لها بالكامل، المؤسسة وفق أحكام نظام الشركات ولائحته التنفيذية وأي تعديلات تطرأ عليهما، مع مراعاة ما يأتي:

أ- ألا تخرج مصارف الشركة غير الربحية ومجالاتها -المنصوص عليها في عقد تأسيسها أو نظامها الأساس- عن المصارف والمجالات المخصصة للشركات غير الربحية العامة.

ب- ألا يتجاوز ما يُصرف على معين (١٠٪) من إيرادات الشركة، بما في ذلك مزايا ملاك الشركة أو أعضاء مجلس إدارتها، أو مكافآتهم، أو رواتبهم؛ لقاء الخدمات والأعمال التي يقدمونها للشركة.

ج- أن يكون إثبات جميع مصروفات الشركة -بما في ذلك ما ورد في (ب) من هذه الفقرة- من خلال القوائم المالية المدققة للشركة، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، أو أي مستندات أخرى تقبلها الهيئة.

وقد قسم النظام الشركات غير الربحية إلى:

- الشركة غير الربحية العامة: هي شركة تتخذ شكل شركة المساهمة وليس لها اتخاذ أي شكل آخر، وتنفق الأرباح المتحققة من ممارسة نشاطها في أي من المصارف

والمجالات غير الربحية العامة التي تهدف حصرًا إلى خدمة المجتمع بعمومه وتحدد الوزارة بالتنسيق مع المركز الوطني لتنمية القطاع غير الربحي تلك المصارف والمجالات.

- الشركة غير الربحية الخاصة: هي شركة تتخذ شكل الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو شركة المساهمة أو شركة المساهمة المبسطة وليس لها اتخاذ أي شكل آخر، وتنفق الأرباح المتحققة من ممارسة نشاطها في أي من المصارف والمجالات غير الربحية.

مثال:

شركة غير ربحية مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات العامة المخصصة للشركات غير الربحية، تظهر القوائم أن نسبة الصرف على معين تبلغ ١٠ % من إيرادات الشركة وذلك بخلاف مزايا أعضاء مجلس الإدارة التي بلغت ٥٪.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة؟

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة، حيث إن نسبة الصرف على معين بلغت ١٥ %، وذلك لدخول مزايا أعضاء مجلس الإدارة ضمن نسبة الصرف على معين.

مثال:

شركة غير ربحية مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات العامة المخصصة للشركات غير الربحية، تظهر القوائم لها أن نسبة الصرف على معين تبلغ ١٠ % من إيرادات الشركة، كما تشمل هذه النسبة مزايا أعضاء مجلس الإدارة.

هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة؟

الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة حيث إنها مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات

العامة المخصصة للشركات غير الربحية كما أن نسبة الصرف على معين لم تتجاوز ١٠ % إيرادات الشركة.

رابعاً: من يصدر في شأنه قرار من الهيئة بعدم خضوعه لجباية الزكاة. وللهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة في حال قدم المكلف معلومات غير صحيحة أو لم يلتزم بأحكام الاستثناء من الخضوع، وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوفرة لديها، مع إبلاغ المكلف بأسباب إلغاء القرار.

مثال:

حصلت إحدى المؤسسات الأهلية على قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة عن عام ٢٠٢٤ م وذلك بعد تقديمها طلبًا بذلك، بعد ذلك تبين للهيئة أن بعض المعلومات المقدمة من المؤسسة عند تقديم الطلب كانت غير صحيحة.

هل يحق للهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع في هذه الحالة وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوافرة لديها؟

الحل:

نعم، يحق للهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوافرة لديها، حيث إن المكلف قدم بيانات غير صحيحة فيما يتعلق بطلب عدم الخضوع المقدم سابقًا الذي تم قبوله بناء على هذه البيانات التي تبين عدم صحتها.

الفصل الثالث

قواعد حساب الزكاة

أولاً: التقارير المالية المعتمدة

تُطبق لأغراض جباية الزكاة المعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين بشأن المصطلحات والمعالجات المحاسبية والتقارير المالية المقدمة للهيئة؛ ما لم يُنص على خلاف ذلك في اللائحة أو الأنظمة أو اللوائح أو القواعد والسياسات -ذات الصلة-، وللهيئة تعديل بيانات المكلفين المالية في حال مخالفة تلك البيانات للمعايير المحاسبية المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في تصنيفها أو تبويبها، ما قد يترتب عليه إعادة الربط الزكوي على المكلف وفقًا للمعالجات المحاسبية الصحيحة، ومن أمثلة ذلك على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- الخطأ في تصنيف البند من كونه متداولاً أو غير متداول.
- الخطأ في إثبات الإيراد المحاسبي.
- الخطأ في حساب بعض بنود أو عمليات القوائم المالية.

تعد الأمثلة المذكورة صورًا غير حصرية لبعض الأخطاء في تطبيق الإجراءات أو المعايير المحاسبية المعتمدة، وقد يترتب عليها قيام الهيئة بتصحيح معالجة البند أو العملية لأغراض حساب الزكاة، كما يوجب ذلك على المكلفين أهمية التحقق من صحة الالتزام بالمعالجات المحاسبية الصحيحة وفقًا للمعايير المعتمدة في هذا الشأن.

ثانياً: بداية جباية زكاة المكلف

١- يبدأ العام الزكوي الأول للمكلف بحسب التاريخ الأسبق لأي مما يأتي:

أ- إصدار السجل التجاري للمنشأة: يتطلب إنشاء الشركات عمومًا قيدها في السجل التجاري وذلك قبل البدء في ممارسة النشاط، حيث تزاول الشركة أغراضها بعد قيدها لدى السجل التجاري وحصولها على التراخيص اللازمة، وتكتسب الشركة الشخصية الاعتبارية بعد قيدها لدى السجل التجاري، كما لا يجوز الاحتجاج على الغير بعقد تأسيس الشركة أو نظامها الأساسي إلا بعد القيد لدى السجل التجاري.

ب- الحصول على أول ترخيص من التراخيص اللازمة لممارسة النشاط، بموجب الأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة: قد تتطلب بعض الأنشطة المهنية أو الخيرية إصدار التراخيص اللازمة من الجهات المعنية قبل إصدار السجل التجاري.

ج- إيداع رأس المال، وفق الأنظمة ذات الصلة: يتطلب إنشاء الشركة المساهمة إيداع القدر المدفوع من رأس المال المصدر قبل القيد لدى السجل التجاري، حيث يجب أن يرفق بالنظام الأساس عند تقديم طلب تأسيس الشركة شهادة إيداع القدر المدفوع من رأس المال المصدر وذلك حسبما نص عليه نظام الشركات.

وتخضع الفترة القصيرة في بداية النشاط التي تقل عن (٣٥٤) يومًا لجباية الزكاة مع اعتبار أثر ذلك على نسبة الزكاة، وفي المقابل لا تخضع لجباية الزكاة الفترة المالية القصيرة التي تقل عن (٣٥٤) يومًا في نهاية النشاط.

٣- يجوز للمكلف تحديد تاريخ آخر لبداية نشاطه، وذلك بتقديم إثباتات مستندية تقبلها الهيئة.

مثال:

أصدرت شركة الحياة للاستشارات المهنية سجلها التجاري لبدء ممارسة النشاط في تاريخ ١ نوفمبر ٢٠٢٤ م بناء على ترخيص الاستشارات المهنية الصادر من الجهة المختصة في تاريخ ١٥ أكتوبر ٢٠٢٤ م، كما قامت الشركة بإيداع رأس مالها في تاريخ ٢ ديسمبر ٢٠٢٤م.

ما هو تاريخ بداية العام الزكوي لشركة الحياة؟

الحل:

يبدأ العام الزكوي لشركة الحياة في تاريخ ١٥ أكتوبر ٢٠٢٤ م وهو تاريخ حصولها على ترخيص ممارسة النشاط كون هذا التاريخ سابقًا لتاريخ إصدار السجل التجاري وتاريخ إيداع رأس المال.

مثال:

حصلت شركة النور للخدمات الطبية على ترخيص ممارسة النشاط في تاريخ ٢ مايو ٢٠٢٥ م، ولم تقم الشركة بإصدار السجل التجاري أو إيداع رأس المال، كما لم تقم بممارسة النشاط فعليًا إلا في تاريخ ١٠ يوليو ٢٠٢٥ م، وكان لدى الشركة كل المستندات المثبتة لذلك.

ما هو تاريخ بداية العام الزكوي لشركة النور؟

الحل:

الأصل أن يبدأ العام الزكوي لشركة النور في تاريخ ٢ مايو ٢٠٢٥ م وهو تاريخ إصدار ترخيص مزاولة النشاط، إلا أنه يجوز للشركة طلب تحديد تاريخ بداية النشاط الفعلي ١٠ يوليو ٢٠٢٥ م كتاريخ لبداية النشاط وفقًا للمستندات المتوافرة لديها، وتقوم الهيئة بالنظر في ذلك حسب المستندات المقدمة.

ثالثاً: توقّف المكلف عن ممارسة النشاط

١- تتوقف جباية زكاة المكلف عند توقفه عن ممارسة النشاط توقفاً دائماً، بشرط تقديم طلب كتابي إلى الهيئة خلال (٦٠) ستين يوماً من تاريخ التوقف، وإلا استمرت المحاسبة الزكوية حتى تاريخ تقديم الطلب.

٢- لا تتوقف جباية زكاة المكلف عند توقفه عن ممارسة النشاط توقفاً مؤقتاً.

٣- إذا توقف المكلف عن ممارسة بعض أنشطته واستمراره في بقيتها، فتستمر جباية الزكاة على الأنشطة الأخرى المستمرة.

٤- للهيئة تحديد تاريخ آخر لتوقف المكلف عن ممارسة النشاط إذا قدمت ما يثبت ذلك.

رابعاً: توقف المكلف عن النشاط لأغراض التصفية

يعدّ المكلف متوقفاً عن النشاط لأغراض التصفية بمجرد افتتاح إجراءات التصفية، وعلى المصفي أو أمين الإفلاس أو لجنة الإفلاس -حسب الأحوال الواردة في الأنظمة ذات الصلة- إبلاغ الهيئة كتابياً ببدء إجراءات التصفية، وعلى المكلف -في حالات الانقضاء الأخرى غير الإفلاس- تقديم الإقرارات الزكوية المستحقة، وسدادها، وتقديم القوائم المالية في مواعيدها النظامية لحين الانقضاء.

<u>مثال:</u>

لدى الشركة (ن) عدد من الأنشطة المتنوعة، قرر مجلس إدارة الشركة إيقاف النشاط (أ) دائمًا، مع استمرار بقية أنشطة الشركة.

هل تتوقف جباية الزكاة عن المكلف وفقًا لذلك؟

<u>الحل:</u>

تستمر جباية الزكاة على الأنشطة المستمرة ويجب على الشركة تقديم إقراراتها الزكوية والالتزام بدفع المستحقات الزكوية بموجبها، ولا يؤثر في ذلك توقف بعض أنشطة الشركة.

<u>مثال:</u>

قام مالك الشركة (ع) بالتوقف عن ممارسة النشاط دائمًا وقام بإلغاء السجل التجاري الخاص بالشركة.

هل تعد الشركة في هذه الحالة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية؟

<u>الحل:</u>

تعد الشركة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية، حيث توقفت الشركة عن ممارسة النشاط توقفًا دائمًا، ويتطلب ذلك تقديم الشركة طلبًا كتابيًا خلال (٦٠)يومًا من تاريخ التوقف.

مثال:

قرر مجلس إدارة الشركة (هـ) التوقف عن ممارسة النشاط مؤقتًا حتى يتم الانتهاء من كل الاشتراطات النظامية المتعلقة بخطوط إنتاج الشركة.

هل تعد الشركة في هذه الحالة متوقفةً عن النشاط للأغراض الزكوية؟

الحل:

لا تعد الشركة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية في هذه الحالة، حيث توقفت الشركة عن ممارسة النشاط توقفًا مؤقتًا.

خامساً: تغيّر الملّاك والشكل النظامي

يقصد بتغيير الملاك: نقل ملكية الحصص أو تداول الأسهم سواء كان ذلك اختيارًا من خلال البيع والتنازل، أو كان لازمًا مثل حالات الوفاة، أو حالات التنفيذ على الحصص والأسهم، وقد نص نظام الشركات أن انتقال الحصص في الشركات يكون من خلال القيد لدى السجل التجاري، ويستثنى من ذلك الشركات المساهمة التي يكون انتقال الأسهم فيها من خلال القيد في سجل المساهمين في حال كانت غير مدرجة أو من خلال تداول الأسهم في السوق المالية في حال كانت مدرجة. وعلى ذلك فقد يتغير الملاك في الشركة بأشكالها المتعددة خلال العام الزكوي، وهو أمر شائع متكرر مع استمرار الشركة في ممارسة النشاط. كما أن من صور تغير الملاك انتقال ملكية المؤسسة الفردية من مالك إلى آخر خلال العام الزكوي، سواء كان ذلك بالبيع أو التنازل أو غير ذلك.

كما يقصد بتغيير الشكل النظامي تحول الشركة من شكل إلى آخر، كأن تتحول الشركة من شركة ذات مسؤولية محدودة إلى شركة مساهمة، وقد أجاز نظام الشركات تحول الشركة من شكل إلى شكل آخر وفقًا لبعض الضوابط الواردة في النظام، كما لا يترتب على تحول الشركة نشوء شخص ذي صفة اعتبارية جديد، وتظل الشركة محتفظة بحقوقها ومسؤولة عن التزاماتها السابقة للتحول .

ولا تتأثر جباية الزكاة عن العام الزكوي بأي شكل من أشكال تغيير الم اك أو انتقال ملكية الحصص وذلك تأسيساً على أن المكلف مستمر في مزاولة النشاط، ويشمل ذلك الحالات التالية:

١- إذا توفي فيه أحد ملاك المكلف، أو تنازل فيه عن حصته لغيره -سواء أكانوا ورثة أم غيرهم- مع استمرار المكلف في نشاطه.

٢- إذا انتقلت ملكية المؤسسة الفردية إلى مالك آخر، بالبيع أو التنازل أو نحوهما، حيث تحسب زكاتها في نهاية العام الزكوي عن كامل العام الزكوي دون النظر في مدة ملكية كل مالك لها.

٣- إذا تحول المكلف من شكل نظامي إلى شكل نظامي آخر، حيث لا يتأثر خضوع المكلف لأحكام اللائحة بذلك.

٤- اختلاف نسب الملاك والحصص خلال العام الزكوي، حيث يحاسب المكلف بحسب ملاكه وحصص الملكية نهاية العام الزكوي.

مثال:

الشركة (ب) مملوكة للشريك (أحمد) والشريك (محمد)، وقرر الشريك (أحمد) في منتصف العام أن يتنازل عن كامل حصته في الشركة (ب) لشريك جديد.

كيف تحاسب الشركة (ب) في نهاية العام الزكوي مع دخول الشريك الجديد؟

الحل:

تحاسب الشركة (ب) عن كامل العام الزكوي طالما أنها مستمرة في نشاطها، ولا يؤثر في ذلك دخول الشريك الجديد خلال العام.

مثال:

يمتلك (عبدالله) مؤسسة فردية تعمل في نشاط المطاعم، قام (عبدالله) في شهر نوفمبر من عام ٢٠٢٤ م بالتنازل عن المؤسسة لمالك جديد سعودي مقيم.

كيف تحاسب المؤسسة في نهاية العام الزكوي؟

الحل:

تحاسب المؤسسة الفردية عن كامل العام الزكوي، ولا يؤثر في ذلك التنازل عن المؤسسة خلال العام.

مثال:

يمتلك (أحمد) مؤسسة فردية تعمل في نشاط المطاعم، قام (أحمد) في شهر أغسطس من عام ٢٠٢٤ م بالتنازل عن المؤسسة لمالك جديد غير سعودي.

كيف تحاسب المؤسسة في نهاية العام الزكوي؟

الحل:

لا تخضع المؤسسة للزكاة في نهاية العام الزكوي باعتبار أنها مملوكة لشخص غير سعودي، كما لا تخضع الفترة القصيرة المتعلقة بالمالك السعودي للزكاة.

مثال:

قرر الشركاء في شركة الفلاح -شركة ذات مسؤولية محدودة خاضعة لجباية الزكاة- أن يتم تحويل الشركة إلى شركة مساهمة مقفلة مع دخول مساهمين جدد وذلك خلال العام الزكوي، قامت الشركة بالتحول إلى الشكل النظامي الجديد قبل نهاية العام الزكوي.

كيف تحاسب الشركة زكويًا في نهاية العام؟

الحل:

لا يتأثر خضوع الشركة لأحكام اللائحة في حال تحولها من شكل نظامي إلى شكل نظامي آخر، حيث تحاسب الشركة عن كامل العام دون النظر إلى تغيير الشكل النظامي للشركة ودخول الشركاء الجدد.

سادساً: الاندماج بين المكلفين

يقصد بالاندماج ضم شركة أو أكثر إلى شركة أخرى قائمة، أو مزج شركتين أو أكثر لتأسيس شركة جديدة. وللاندماج حالتان:

الحالة الأولى: إذا نتج عن الاندماج إنشاء كيان جديد

أ- إذا كان المكلف يحاسب وفق السنة الهجرية، فيحاسب عن سنة هجرية كاملة في حال كانت سنته المالية قصيرة، ويحاسب عن سنتين هجريتين في حال كانت سنته المالية طويلة.

ب- إذا كان المكلف يحاسب وفق السنة الميلادية، فيحاسب عن سنة ميلادية كاملة في حال كانت سنته المالية قصيرة، ويحاسب عن سنتين ميلاديتين في حال كانت سنته المالية طويلة.

في هذه الحالة سينشأ كيان جديد عن عملية الاندماج التي تمت، وسيكون هذا الكيان الجديد هو المكلف للأغراض الزكوية، وهنا لا بد من تحديد العام الزكوي الأول لهذا المكلف الجديد من كونه عامًا قصيرًا أو طوي اً، إضافة إلى كونه عامًا هجريًا أو ميلاديًا، وذلك بالنظر إلى عقد تأسيس هذا الكيان الجديد أو نظامه الأساسي أو أي مستندات أخرى متعلقة بذلك، ويترتب على ذلك ما يلي:

- في حال كانت السنة قصيرة فيحاسب المكلف عن عام زكوي كامل، وتكون النسبة ٢,٥ % في حال السنة الهجرية، و [(٢,٥٪÷٣٥٤)×٣٦٥] في حال السنة الميلادية.

- في كال كانت السنة طويلة: فيحاسب المكلف عن عامين زكويين، وتكون النسبة [٢,٥ % ×٢]في حال السنة الهجرية ، و [(٢,٥٪÷٣٥٤)×٣٦٥] ×٢ في حال السنة الميلادية.

ومقصود هذه المعالجة محاسبة الكيان الجديد الناشئ عن عملية الاندماج مع اعتبار المدد السابقة لعملية للاندماج فيما يتعلق بالشركات المندمجة، حيث يتم النظر إلى الكيان الجديد بوصفه امتدادًا لأنشطة الكيانات المندمجة فيه، وذلك كما يلي:

- في حال السنة القصيرة يحاسب الكيان الجديد عن سنة كاملة، وذلك لتغطية الفترة القصيرة الجديدة، إضافة إلى الجزء القصير من السنة السابقة لعملية الاندماج، ما يشكل سنة كاملة تتم المحاسبة عنها حسب كونها سنة هجرية أو ميلادية. على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف سنة ٢٠٢٤ م وكانت الفترة الزكوية بعد الاندماج قصيرة تنتهي في نهاية سنة ٢٠٢٤ م، فستكون المحاسبة الزكوية عن سنة ٢٠٢٤ م كاملة، وكأن المقصود هو شمول الفترة الزكوية لكامل نشاط الشركات المندمجة قبل الاندماج وبعده.
- في حال السنة الطويلة يحاسب الكيان الجديد عن سنتين كاملتين، وذلك لتغطية الفترة الطويلة الجديدة، إضافة إلى الجزء القصير من السنة السابقة لعملية الاندماج، ما يشكل سنتين كاملتين تتم المحاسبة عنهما بحسب كونه سنة المكلف هجرية أو ميلادية. على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف سنة ٢٠٢٤ م وكانت الفترة الزكوية بعد الاندماج طويلة تنتهي في نهاية سنة ٢٠٢٥ م، فستكون المحاسبة الزكوية عن سنة ٢٠٢٤ م و ٢٠٢٥م، وكأن المقصود هو شمول الفترة الزكوية لكامل نشاط الشركات المندمجة قبل الاندماج وبعده.

الحالة الثانية: إذا نتج عن الاندماج ضم مكلف إلى مكلف آخر دون إنشاء كيان جديد:

يحاسب المكلف المُتَملِّك -المستمر في النشاط- وفقًا لسنته المالية، ويبدأ العام الزكوي للمكلف من تاريخ آخر إقرار قدّمه للهيئة، حيث لا يترتب على الاندماج أي انقطاع في فترات الإقرارات الزكوية فيما يتعلق بالمكلف المستمر في النشاط. ومقصود هذه المعالجة محاسبة المكلف المستمر زكويًا دون انقطاع متضمنًا ذلك الكيان المندمج، حيث لا يؤثر اندماج المنشأة المندمجة في الفترات الزكوية للمكلف المستمر في ممارسة النشاط، على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف عام ٢٠٢٥ م، وكان آخر إقرار قدمه المكلف المستمر في النشاط هو الإقرار الزكوي عن عام ٢٠٢٤ م، فتكون المحاسبة الزكوية للمكلف المستمر في النشاط عن سنة ٢٠٢٥ م كاملة متضمنًا ذلك الكيان المندمج الذي سيكون جزءًا من الكيان المستمر في النشاط.

مثال:

قامت الشركة (أ) بالاندماج مع الشركة (ب) وتكوين شركة جديدة (ج)، وبموجب هذا الاندماج انتهت الصفة النظامية للشركة (أ) والشركة (ب)، فإذا علمت أن وعاء الزكاة للشركة (ج) هو ٥٠,٠٠٠ ريال فكم ستكون زكاة السنة الأولى المستحقة على الشركة (ج) وفقًا للافتراضات التالية:

أ- تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الهجرية وكانت سنتها الأولى سنةً قصيرة تبدأ من ١٥ جمادى الأولى ١٤٤٦ هـ وتنتهي في ٣٠ ذي الحجة ١٤٤٦ هـ.
ب- تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الهجرية وكانت سنتها الأولى سنةً طويلة تبدأ من ١٥ رمضان ١٤٤٦ هـ وتنتهي في ٣١ ذي الحجة ١٤٤٧ هـ.

<u>الحل:</u>

الحالة	سنة المكلف هجرية
سنة قصيرة ١٥ جمادى الأولى ١٤٤٦هـ إلى ٣٠ ذي الحجة 1446هـ	يحاسب عن سنة هجرية كاملة الوعاء الزكوي ×٢,٥٪ ٥٠٠٠٠ريالاً×٢,٥٪=١٢٥٠ريالاً
سنة طويلة ١٥ رمضان ١٤٤٦هـ إلى ٣٠ ذي الحجة ١٤٤٧هـ	يحاسب عن سنتين هجريتين الوعاء الزكوي ×٢,٥٪×٢ ٥٠٠٠٠ريالاً×٢,٥٪×٢=٢٥٠٠ريالاً

<u>مثال:</u>

قامت الشركة (أ) بالاندماج مع الشركة (ب) لتكوين شركة جديدة (ج)، وبموجب هذ الاندماج انتهت الصفة النظامية للشركة (أ) والشركة (ب)، فإذا علمت أن وعاء الزكاة للشركة (ج) هو ٧٠,٠٠٠ ريال **فكم ستكون زكاة السنة الأولى المستحقة على الشركة (ج) وفقًا للافتراضات التالية:**

أ- تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الميلادية وكانت سنتها الأولى سنة قصيرة تبدأ من ١٠ أغسطس٢٠٢٤م وتنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٤ م.
ب- تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الميلادية وكانت سنتها الأولى سنة طويلة تبدأ من ١٠ أغسطس ٢٠٢٤ م وتنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٥ م.

الحل:

عدد أيام السنة كاملة

الحالة	سنة المكلف ميلادية
سنة قصيرة ١٠ أغسطس ٢٠٢٤م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٢٤م	يحاسب عن سنة ميلادية كاملة: الوعاء الزكوي×(٢,٥٪÷٣٥٤يوماً)× عدد أيام السنة كاملة ٧٠٠٠٠×٢,٥٧٧٧٪=١٨٠٤,٣
سنة طويلة ١٠أغسطس ٢٠٢٤م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٢٥م	يحاسب عن سنتين ميلاديتين: الوعاء الزكوي×[(٢,٥٪÷٣٥٤يوماً)× عدد أيام السنة كاملة]×٢ ٧٠٠٠٠×[(٢,٥÷٣٥٤)×٣٦٥]×٢ ٧٠٠٠٠×٢,٥٧٧٧٪×٢=٣٦٠٨,٧٦

مثال:

قررت الشركة (ن) الاندماج مع الشركة (م) وذلك بالاستحواذ على كامل الشركة (م) مع استمرار الشركة (ن)، وقدمت الشركة (ن) آخر إقرار لها قبل الاندماج عن عام ٢٠٢٤ م في تاريخ ٠١ أبريل ٢٠٢٥ م.

كم ستكون زكاة السنة المالية الأولى للشركة (ن) بعد الاندماج إذا كان وعاء الزكاة للسنة الأولى بعد الاندماج هو ١٠٠,٠٠٠ ريال؟

الحل:

يبدأ العام الزكوي للشركة (ن) من تاريخ آخر إقرار تم تقديمه قبل الاندماج، وحيث إن آخر إقرار تم تقديمه كان إقرار عام ٢٠٢٤ م فيبدأ العام الزكوي الأول في ٠١ يناير ٢٠٢٥ م، وعليه تحاسب الشركة (ن) عن سنة ميلادية كاملة وهي سنة ٢٠٢٥ م وذلك كما يلي:

الوعاء الزكوي×[(٢,٥٪÷٣٥٤)×٣٦٥]

١٠٠٠٠٠×٢,٥٧٧٧٪=٢٥٧٧,٧ريالاً.

سابعاً: الحسابات والإقرارات الزكوية الموحّدة

يقصد بالإقرار الزكوي الموحد الإقرار الذي يتضمن المحاسبة الزكوية للشركة القابضة أو المسيطرة والشركات التابعة وفقًا لقوائم مالية موحدة. وتقديم الإقرار الزكوي الموحد خيار متاح للمكلف، حيث يجوز للمكلف اختيار تقديم الإقرار الزكوي الموحد في الحالات التي يجوز فيها ذلك متى تبين له وجود المصلحة في هذا الإجراء لشركات المجموعة، ومقصود ذلك أن الأثر الزكوي لتقديم الإقرار الزكوي الموحد يختلف عادةً عن الأثر الزكوي لتقديم الإقرارات الزكوية المستقلة دون توحيد، ويختلف الأثر زيادة ونقصًا حسب طبيعة أصول والتزامات المكلف وشركاته التابعة، إضافة إلى طبيعة التعاملات البينية بين هذه الشركات.

ويجوز تقديم حسابات موحّدة وإقرار زكوي موحّد في حالتين:

١- إذا كانت الشركة مملوكة بالكامل للشركاء أنفسهم، أي: بنسبة ١٠٠٪.

٢- إذا كانت الشركة القابضة تملك الشركة التابعة بالكامل داخل المملكة أو خارجها، سواء أكانت هذه الملكية مباشرة أم غير مباشرة. وتعني الملكية المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بالكامل، والملكية غير المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بنسبة معينة، والنسب المتبقية مملوكة بالكامل لأي من الشركات الأخرى التابعة للشركة القابضة.

فيما عدا الشركات التابعة المملوكة بشكل كامل للشركة القابضة، تحسب الزكاة لكل من الشركة القابضة والشركات التابعة لها على حدة، أيًا كانت نسبة ملكية الشركة القابضة فيها، مع مراعاة معاملة الديون والاستثمارات بينهما وفقاً لما ورد في اللائحة، ويتعين على الشركة القابضة وعلى كلٍّ من شركاتها التابعة تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة، كلٌّ على حدة وفقاً لإجراءات الهيئة.

وفي حال قدم المكلف إقراراً زكويّاً موحداً للشركة القابضة والشركات التابعة لها، فإنه لا يجوز للمكلف العدول عن ذلك الإجراء إلا بعد موافقة الهيئة.

مثال:

تمتلك الشركة (أ) الشركة (ب) والشركة (ج) بنسبة ١٠٠ % ، **فهل يجوز لهذه الشركات توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟** علمًا أنها شركات سعودية ومسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها بشكل منفصل.

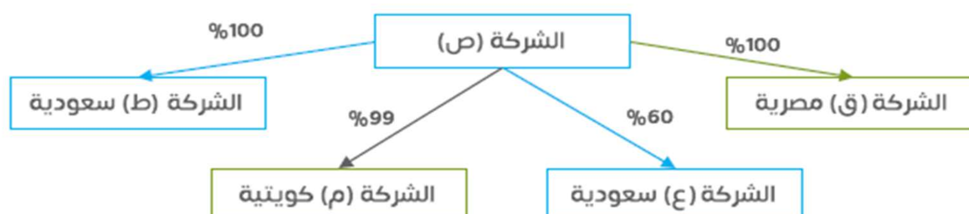
الحل:

حيث تمتلك الشركة (أ) الشركتين (ب) و(ج) ملكية كاملة بنسبة ١٠٠ % فيحق لها أن تقوم بتوحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد.

مثال:

الشركة (ص) شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها بشكل مستقل، تمتلك هذه الشركة مجموعة شركات داخل وخارج المملكة وذلك كما يلي:

بناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**



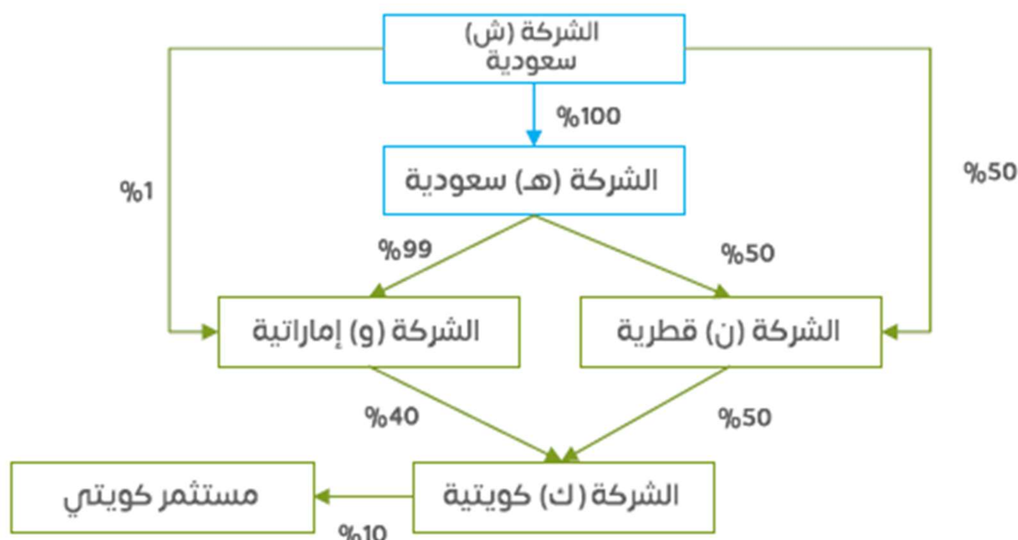
الحل:

يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد مع الشركات المملوكة لها بنسبة ١٠٠٪ سواء كانت هذه الشركات داخل المملكة أو خارج المملكة، وعليه يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم الإقرار الزكوي مع الشركة (ق) والشركة (ط) فقط.

مثال:

تمتلك الشركة (ش) مجموعة من الشركات بشكل مباشرة وغير مباشرة وذلك كما يلي:

فإذا علمت أن الشركة (ش) شركة سعودية ومسجلة لدى الهيئة وبناء على هيكل



الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن للشركة (ش) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

بتفصيل هيكل الملكية للشركة (ش) يتضح التالي:

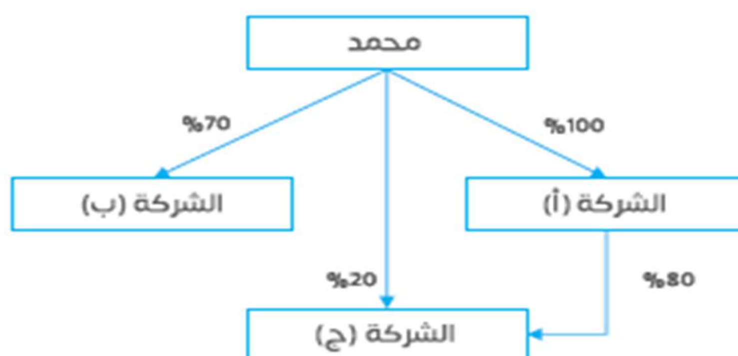
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (هـ) بنسبة ١٠٠ % مباشرة.
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (ن) بنسبة ٥٠ % مباشرة ونسبة ٥٠ % بشكل غير مباشر من خلال الشركة (هـ) وبذلك تكون ملكية الشركة (ش) للشركة (هـ) بنسبة ١٠٠٪

- تمتلك الشركة (ش) الشركة (و) بنسبة ٩٩ % بشكل غير مباشر من خلال الشركة (هـ) وبنسبة ١٪ مباشرة، وبذلك تكون ملكية الشركة (ش) للشركة (و) بنسبة١٠٠٪.
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (ك) بنسبة ٩٠ % بشكل غير مباشر من خلال الشركة (ن) والشركة (و).

بناء على ما تقدم يمكن للشركة (ش) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد مع الشركة (هـ) والشركة (ن) والشركة (و) ولا يمكن ذلك مع الشركة (ك).

مثال:

محمد شخص سعودي يمتلك الشركات السعودية التالية:



بناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

بتفصيل هيكل الملكية للشركات المملوكة لمحمد يتضح التالي:

- يمتلك محمد الشركة (أ) بنسبة ١٠٠ % مباشرة.
- يمتلك محمد الشركة (ج) بنسبة ٢٠ % مباشرة ونسبة ٨٠ % بشكل غير مباشر من خلال الشركة (أ) وبذلك تكون ملكية محمد للشركة (ج) ملكية كاملة بنسبة ١٠٠٪.
- يمتلك محمد الشركة (ب) بنسبة ٧٠ % فقط.

يمكن للشركات المملوكة لنفس الشريك بالكامل التقدم بطلب توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد، وبتطبيق ذلك على هيكل الملكية فيمكن ذلك للشركتين (أ) و (ج).

الفصل الرابع

حساب الوعاء الزكوي لمكلفي الحسابات

مقدمة: المقابلة بين الأصول والالتزامات

لأغراض جباية الزكاة، تعدّ الالتزامات غير المتداولة مُقابِلة للأصول غير المتداولة؛ بصرف النظر عن الأسبق منهما، وتعدّ الالتزامات المتداولة مُقابِلة للأصول المتداولة؛ بصرف النظر عن الأسبق منهما، وتستكمل حقوق الملكية ما نقص من مصادر تمويل الأصول المتداولة أو غير المتداولة.

المبحث الأول

عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي

تشمل عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات ما يأتي:

أولاً: إضافة بنود حقوق الملكية وما في حكمها

حقوق الملكية هي حقوق ماك المنشأة وتشمل المبالغ المستثمرة في المنشأة، إضافة إلى الأرباح أو الخسائر الناتجة عن عملياتها، وهي عبارة عن باقي قيمة الموجودات بعد استبعاد قيمة الالتزامات، وقد تختلف مكونات حقوق الملكية باختلاف الشكل القانوني للمنشأة. وتتم إضافة بنود حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، وتشمل حقوق الملكية البنود المصنفة ضمن حقوق الملكية في القوائم المالية للمكلف ويشمل ذلك ما يلي:

١- **رأس المال**: هو المال المستثمر من الملاك في المنشأة والزيادات التي تطرأ عليه.

٢- **الاحتياطيات بأنواعها**: ما يتم تجنيبه من الأرباح للأغراض النظامية أو الأغراض المتفق عليها.

٣- **المخصصات**: تعرف المخصصات المحاسبية بأنها: "التزامات غير مؤكدة التوقيت والمبلغ، ويتم تكوينها لمواجهة بعض الالتزامات المحتملة وفقًا لعدد من الاعتبارات الواردة في المعايير المحاسبية ذات الصلة"، فتعامل جميع المخصصات معاملة حقوق الملكية، وتضاف برصيد آخر المدة إلى وعاء الزكاة بناء على هذا

الأساس، ويستثنى من ذلك المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًا في ذمة المكلف لغير الماك، مثل مخصص مكافأة نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات النظامية ونحوها، فتعامل معاملة الالتزامات غير المتداولة. ومن أمثلة المخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية:

- مخصص خسائر ائتمانية متوقعة (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها).
- مخصص مخزون راكد.
- مخصص الانخفاض في قيمة أصول العقد.
- مخصص إزالة الأصول.
- مخصص قضايا.

وسبب معاملة المخصصات معاملة حقوق الملكية هو اعتبارها جزءًا من أرباح المنشأة، على أساس أن المخصصات هي في الواقع تجنيب من الأرباح، حيث يتم تكون المخصص من خلال تحميل مصروف المخصص على قائمة الدخل، ويوضح ذلك أن في حال انتفاء الغرض من المخصص فإنه يعاد مرة أخرى إلى إيرادات المنشأة.

٤- **الأرباح المبقاة:** الأرباح المتحققة غير الموزعة من العام الحالي والأعوام السابقة.

٥- **الأرباح الموزعة:** ويقصد بها الأرباح المقرر توزيعها على المساهمين، وتكون الأرباح الموزعة محسومةً من رصيد الأرباح المبقاة آخر المدة. فتضاف إلى وعاء الزكاة الأرباح المستحقة (تحت التوزيع) التي لم تودع في حسابات المساهمين خال العام الزكوي وتعامل للأغراض الزكوية معاملة حقوق الملكية. **و**تضاف أيضاً إلى وعاء الزكاة الأرباح الموزعة التي ثبت لدى الهيئة أن المكلف قام بتوزيعها بقصد تخفيض الوعاء الزكوي. ومثال ذلك أن يقوم المكلف بتوزيع الأرباح صوريًا قبل نهاية العام الزكوي حيث يظهر رصيد الأرباح المبقاة المضافة إلى الوعاء مخفضًا بهذه التوزيعات الصورية، ومن ثم يقوم المكلف باستعادتها في بداية العام الزكوي اللاحق قاصدًا بذلك تخفيض الوعاء الزكوي، وبناء على ذلك وحيث ثبت أن مقصود المكلف من هذه الأرباح الموزعة هو تخفيض الوعاء الزكوي وليس حقيقة التوزيع على الشركاء، فإن هذه الأرباح الموزعة تضاف إلى وعاء الزكاة.

٦- **الخسائر المرحلة:** وتنشأ بسبب تراكم خسائر المنشأة من فترات سابقة، ويترتب على ذلك ظهور بند الخسائر المرحلة ضمن بنود حقوق الملكية، وتكون الخسائر المرحلة مخفضة لحقوق الملكية حسب رصيدها الظاهر في قائمة المركز المالي للمكلف.

٧- **الأرباح تحت التوزيع:** وتظهر عادة ضمن بنود الالتزامات المتداولة، بوصفها أرباحًا مستحقةً الدفع على المنشأة لملاكها، وهي الأرباح التي صدر القرار بتوزيعها إلا أنها لم توزع بعد حيث قُفلت السنة المالية للمكلف (العام الزكوي) قبل استكمال إجراءات التوزيع، فتعامل معاملة حقوق الملكية، ما يجب معه إعادة تصنيفها من

الالتزامات إلى بنود حقوق الملكية للأغراض الزكوية. وسبب معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة حقوق الملكية هو اعتبارها جزءًا من أرباح المنشأة التي لم يتم توزيعها بعد، حيث تنشأ الأرباح تحت التوزيع محاسبيًا بنقلها من الأرباح المبقاة بناء على قرار التوزيع إلى الأرباح تحت التوزيع لحين توزيعها، وعلى ذلك فتتم معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة أصلها الذي انتقلت منه وهي أرباح الشركة. ويتم معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة حقوق الملكية بصرف النظر عن مسماها في القوائم المالية، قد تظهر الأرباح تحت التوزيع بمسميات وتصنيفات مختلفة، **ومن ذلك** : تحت حساب الأطراف ذات العلاقة الدائنة، أو تحت مسمى الأرباح تحت التوزيع، أو تحت مسمى التوزيعات المستحقة.

٨- **قروض الشركاء الدائنة:** والمقصود بها المبالغ المستحقة لهم على الشركة وذلك بخلاف الأرباح ورأس المال، وتنشأ قروض الشركة الدائنة باعتبارات مختلفة وأسباب متعددة، حيث قد تظهر بسبب تمويل الشركاء للشركة تمويناً نقديًا أو تموينًا عينيًا، كما قد تظهر بسبب تحمل الشركاء لبعض الأعباء المالية عن الشركة مثل قيام بعض الشركاء بدفع مصروفات الشركة نيابة عنها، أو بسبب المعاملات التجارية التي قد تجري مع الشركاء مثل الشراء من الشريك بالآجل. وقروض الشركاء الدائنة تعامل بحسب نوع المنشأة، وذلك كما يلي:

- الشركات المساهمة المدرجة في السوق المالية: تعامل قروض الشركاء فيها وفق التصنيف الوارد في القوائم المالية للشركة دون أي متطلبات أو شروط.
- المؤسسة الفردية وشركة الشخص الواحد: تعامل معاملة حقوق الملكية بصرف النظر عن تصنيفها المحاسبي .
- شركات الأموال -عدا الشركات المدرجة في السوق المالية- وشركات الأشخاص: تعامل معاملة الالتزامات عند تحقق كل الشروط التالية:

أ- وجود قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني في المملكة،
ب- وأن تكون مصنفة في قوائم المكلف ضمن الالتزامات،
ج- وأن تكون مدة السداد محددة في عقد التمويل،
د- وأن يكون عائد التمويل متوافقًا مع سعر السوق.

وفي حال عدم تحقق الشروط الواردة أعاه فتعامل قروض الشركاء في شركات الأموال -عدا الشركات المدرجة في السوق المالية- معاملة حقوق الملكية.

مثال:

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
بنوك	90,000 ريال	مصروفات مستحقة	30,000 ريال
مصروفات مقدمة	120,000 ريال	أرصدة دائنة	70,000 ريال
أرصدة مدينة أخرى	160,000 ريال	مخصص الزكاة	50,000 ريال
الإجمالي	370,000 ريال	الإجمالي	150,000 ريال
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
أصول ثابتة	150,000 ريال	قروض بنكية	50,000 ريال
استثمارات	120,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	60,000 ريال
الإجمالي	270,000 ريال	الإجمالي	110,000 ريال
		حقوق ملكية	
		رأس المال	210,000 ريال
		أرباح مبقاة	170,000 ريال
		الإجمالي	380,000 ريال
الإجمالي	640,000 ريال	الإجمالي	640,000 ريال

ما عناصر حقوق الملكية التي تتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؟

الحل:

تكون عناصر حقوق الملكية وما في حكمها كما يلي:

البند	التصنيف المحاسبي	سبب الإضافة	المبلغ
رأس المال	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	210,000 ريال
أرباح مبقاة	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	170,000 ريال
مخصص الزكاة	ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	50,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها			430,000 ريال

مثال:

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	100,000 ريال	قروض	40,000 ريال
تكاليف العقد	70,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	10,000 ريال
أصول العقد	90,000 ريال	التزامات العقد	100,000 ريال
مخزون	80,000 ريال	دائنون	20,000 ريال
مدينون	120,000 ريال	أطراف ذات علاقة	95,000 ريال
مرابحات قصيرة الأجل	200,000 ريال	أرباح تحت التوزيع	50,000 ريال
الإجمالي	**660,000 ريال**	**الإجمالي**	**315,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	150,000 ريال	قروض	110,000 ريال
موجودات غير ملموسة	60,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	160,000 ريال
أصول حق استخدام	130,000 ريال	مخصص إزالة أصول	40,000 ريال
استثمارات	205,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	75,000 ريال
الإجمالي	**545,000 ريال**	**الإجمالي**	**385,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	200,000 ريال
		احتياطي نظامي	105,000 ريال
		احتياطيات أخرى	30,000 ريال
		أرباح مبقاة	170,000 ريال
		الإجمالي	**505,000 ريال**
الإجمالي	**1,205,000 ريال**	**الإجمالي**	**1,205,000 ريال**

وتوفرت لك المعلومات التالية:

- يتضمن بند المخزون مخصص مخزون راكد بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال.

- يتضمن بند مدينون مخصص خسائر ائتمانية متوقعة بمبلغ ٣٠,٠٠٠ ريال.
- الأطراف ذات العلاقة الدائنة عبارة عن قرض من أحد الشركاء، كما أنه لا يوجد عقد تمويل مبرم بين الشريك والشركة، إضافة إلى عدم تحديد عائد تمويل للقرض.

ما هي عناصر حقوق الملكية التي تتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؟

الحل:

تكون عناصر حقوق الملكية وما في حكمها كما يلي:

ثانياً: إضافة الفرق بين صافي الربح/الخسارة المعدل وصافي الربح/الخسارة الدفتري

يعد صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة جزءًا من بنود حقوق الملكية المضافة إلى وعاء الزكاة، لكونه ضمن بند الأرباح المبقاة المضافة إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة. ورصيد الأرباح المبقاة برصيد آخر المدة يتضمن رصيد أول المدة للأرباح المبقاة + صافي ربح العام – توزيعات الأرباح. بناءً على ذلك قد يتضمن

البند	التصنيف المحاسبي	سبب الإضافة	المبلغ
رأس المال	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	200,000 ريال
احتياطي نظامي	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	105,000 ريال
احتياطيات أخرى	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	30,000 ريال
أرباح مبقاة	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	170,000 ريال
مخصص إزالة أصول	ضمن الالتزامات غير المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل غير المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	40,000 ريال
مخصص مخزون راكد	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	40,000 ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	30,000 ريال
أطراف ذات علاقة	مصنف ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	95,000 ريال
أرباح تحت التوزيع	مصنف ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	50,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها			**760,000 ريال**

صافي الربح الدفتري ما يوجب التعديل عليه وفقًا لأحكام اللائحة، وفي هذه الحالة فإن الواجب التعديل على صافي الربح الدفتري للوصول إلى صافي الربح المعدل المقبول زكويًا، وحيث تمت إضافة صافي الربح الدفتري إلى وعاء الزكاة ضمن بند الأرباح المبقاة فإن المعالجة على الوعاء تكون بإضافة الفرق الذي تم تعديله على صافي الربح الدفتري للوصول إلى صافي الربح المعدل المقبول زكويًا. وعند تعديل صافي الربح الدفتري فإن التعديل يجري على صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة، والسبب في ذلك أن الربح الدفتري المضمن في بند الأرباح المبقاة المضافة إلى الوعاء هو صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة.

ويُطبق ما تم ذكره على صافي الخسارة الدفترية التي تعد في حال تحققها جزءًا من الأرباح المبقاة المضافة إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، لذا في حالات تحقق الخسارة تتم إضافة الفرق بين صافي الخسارة المعدلة وصافي الخسارة الدفترية إلى وعاء الزكاة، كما أنه في بعض الحالات قد تتحول الخسارة الدفترية إلى صافي ربح معدل، ولا تختلف المعالجة في هذه الحالة كذلك حيث تتم إضافة الفرق بين الخسارة الدفترية وصافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة.

وقد تضمنت اللائحة الحالات التي يتم تعديل صافي الربح الدفتري عند تحققها وذلك كما يلي:

- إذا تضمن صافي الريح الدفتري مصروفات غير مقبولة للأغراض الزكوية.
- إذا تضمن صافي الربح الدفتري مصروفات مضخمة مخالفة لمعلومات الهيئة.
- في حال وجود إيرادات غير مصرح عنها.
- في حال وجود مصروفات أو إيرادات غير فعلية أو مسجلة بغير قيمتها الحقيقية.

كما تضمنت اللائحة الضوابط العامة لقبول المصروفات المحملة على قائمة الدخل

للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة من نتيجة نشاط المكلف، وذلك كما يلي:

- أن تكون المصروفات فعلية، سواء كانت عادية أو ضرورية، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة، مع مراعاة أن المخصصات المكونة خلال العام من المصاريف المقبولة.
- أن تكون المصروفات مرتبطة بالنشاط.
- أن تكون المصروفات مثبتة بمستندات تقبلها الهيئة.

فيجب مراعاة الشروط العامة المذكورة أعاه في جميع المصاريف المحملة على قائمة الدخل، حيث إن عدم تطابق أيّ من الشروط المذكورة أعاه يجعل المصروف غير مقبول للأغراض الزكوية.

ثالثاً: الالتزامات:

يمكن تعريف الالتزامات بأنها: تعهدات على المنشأة تجاه الغير مقابل حصولها على سلع أو خدمات أو قروض، وتظهر في الجانب الدائن من قائمة المركز المالي، كما قد تصنف الالتزامات في الجانب المتداول أو الجانب غير المتداول حسب طبيعة هذه الالتزامات، والغرض منها، ومدد التسوية المتوقعة لها.

وللأغراض الزكوية تتم إضافة بنود الالتزامات إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة وذلك في حدود الأصول المحسومة من الوعاء، والأصل أن تكون الإضافة للالتزامات غير المتداولة، حيث لا تضاف الالتزامات المتداولة إلى وعاء الزكاة إلا في حالات محددة حصرًا. ويضاف إلى الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات من الالتزامات الالتزامات غير المتداولة؛ وتشمل ما يأتي:

١- الديون بأنواعها مثل: القروض البنكية، التزامات عقود الإيجار، الدفعات المقدمة من عماء المكلف، والصكوك والسندات المصدرة. وتتضمن هذه المجموعة التمويلات المعتادة الممولة لأصول المكلف، مثل التمويلات النقدية التي تشمل القروض بأنواعها، إضافة إلى أدوات الدين مثل الصكوك والسندات، كما تشمل التمويلات العينية التي يمكن التمثيل لها بالتزامات عقود الإيجار التمويلي التي ينشأ عنها إثبات أصل حق الاستخدام، كما تشمل التمويلات النقدية الناتجة عن التعاملات مع العملاء، مثل الدفعات النقدية المقدمة التي يتم استلامها من العماء. وقد تظهر هذه البنود ضمن الالتزامات المتداولة في الحالات التي يتوقع فيها تسوية هذه الديون خلال الاثني عشر شهرًا المقبلة، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- الدفعات المقدمة التي ستتم تسويتها خلال العام القادم.
- الجزء المتداول من القروض غير المتداولة.
- التمويلات قصيرة الأجل.

إلا أن مقصود هذه البنود هو المصنف منها ضمن الالتزامات غير المتداولة. ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عددًا من الالتزامات غير المتداولة المتمثلة في التالي:

- قروض بنكية.
- التزامات عقود إيجار تمويلي.

كما تضمنت قائمة المركز المالي لنفس الشركة تسهيلات بنكية مصنفة ضمن الالتزامات المتداولة، وبناء على ذلك فيضاف إلى وعاء الزكاة الالتزامات غير

المتداولة برصيد آخر المدة والمتمثلة في القروض البنكية والتزامات عقود الإيجار التمويلي.

٢- المخصصات التي تمثل ديناً مستقرّاً في الذمة لغير الملاك؛ مثل مخصص مكافآت نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات ونحوها: فالأصل هو معاملة المخصصات معاملة حقوق الملكية، كما سبق، إلا في الحالات التي تكون فيها المخصصات تمثل دينًا مستقرًا على المنشأة فإنها في هذه الحالة تعامل معاملة الالتزامات، وذلك على أساس دخولها في مفهوم التعهدات الفعلية القائمة على المنشأة، حيث يعد مخصص نهاية الخدمة على سبيل المثال دينًا ثابتًا مستقرًا على المكلف متى ما انتهت خدمة الموظف، وعلى ذلك يعامل هذا النوع من المخصصات معاملة الالتزامات بصرف النظر عن تسميته في القوائم المالية. وفي بعض الحالات قد تصنف بعض هذه المخصصات ضمن الالتزامات المتداولة، إلا أن مقصود هذه البنود هو المصنف منها ضمن الالتزامات غير المتداولة. ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عددًا من المخصصات المتمثلة في التالي:

- مخصص التزامات منافع الموظفين.
- مخصص رصيد إجازات الموظفين.
- مخصص تذاكر الموظفين.
- مخصص الزكاة والضريبة.
- مخصص دعاوى قضائية.

وقد تم تصنيف مخصص التزامات منافع الموظفين ضمن الالتزامات غير المتداولة، كما تم تصنيف بقية المخصصات ضمن الالتزامات المتداولة، وبناء على ذلك يضاف إلى وعاء الزكاة مخصص التزامات منافع الموظفين برصيد آخر المدة، ولا يضاف مخصص رصيد إجازات الموظفين بسبب تصنيفه ضمن الالتزامات المتداولة، كما لا يضاف مخصص الدعاوى القضائية ضمن بنود الالتزامات حيث يعامل هذا المخصص معاملة حقوق الملكية.

<u>مثال:</u>

الجدول التالي يبين تحليل المخصصات لدى إحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

المخصص	رصيد نهاية المدة
التزامات منافع الموظفين	١٢٠,٠٠٠ ريال
مخصص مخزون بطيء الحركة	٩٠,٠٠٠ ريال

مخصص إجازات	٧٧,٠٠٠ ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	٤٥,٠٠٠ ريال
مخصص الزكاة والضريبة	٦٠,٠٠٠ ريال

المطلوب:

كيف يتم تصنيف المخصصات أعلاه لأغراض الزكاة؟

الحل:

تعامل المخصصات التالية معاملة حقوق الملكية:

المخصص	رصيد نهاية المدة
مخصص مخزون بطيء الحركة	٩٠,٠٠٠ ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	٤٥,٠٠٠ ريال
مخصص الزكاة والضريبة	٦٠,٠٠٠ ريال

بينما تعامل المخصصات التالية معاملة الالتزامات:

المخصص	رصيد نهاية المدة
التزامات منافع الموظفين	١٢٠,٠٠٠ ريال
مخصص إجازات	٧٧,٠٠٠ ريال

٣- الالتزام الضريبي المؤجل: فالالتزام الضريبي المؤجل يعبر عن مبالغ ضرائب الدخل واجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة، وتظهر هذه المبالغ ضمن التزامات المكلف بوصفها واجبة السداد في فترة لاحقة، مثل الفروق الناتجة عن الفرق بين الاستهلاك الضريبي والاستهلاك المحاسبي. وقد يظهر مثل هذا البند في الشركات الخاضعة للضريبة أو الشركات المختلطة أو الشركات التي تتضمن قوائمها الموحدة شركات تابعة خارج المملكة خاضعة للضريبة في بلد الاستثمار. ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات المختلطة التزامًا ضريبيًا مؤجلاً مصنفًا ضمن الالتزامات غير

المتداولة، ففي هذه الحالة تتم إضافة بند الالتزام الضريبي المؤجل إلى وعاء الزكاة للشركة برصيد آخر المدة ضمن بنود الالتزامات.

٤- بند التزامات العقد المثبتة وفق المعايير المحاسبية المعتمدة: التزامات العقد هي المبالغ المستلمة مقدمًا من العملاء إلى حين الوفاء بالتزامات العقد أو الخدمة وتطبيقها على الإيرادات، حيث يتم إثبات هذه الدفعات ضمن بند التزامات العقد الظاهر ضمن التزامات المكلف لحين تقديم الخدمة أو السلعة، ومقصود هذا البند ما كان مصنفًا منه ضمن الالتزامات غير المتداولة، حيث قد يظهر بند التزامات العقد ضمن الالتزامات المتداولة. ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات بند التزامات العقد مصنفًا وفق التالي:

- الجزء غير المتداول من التزامات العقد مصنفٌ ضمن الالتزامات غير المتداولة.
- الجزء المتداول من التزامات العقد مصنفٌ ضمن الالتزامات المتداولة.

وبناء على ذلك يضاف إلى وعاء الزكاة الجزء غير المتداول من التزامات العقد برصيد آخر المدة ضمن بنود الالتزامات.

الحالات التي تضاف فيها الالتزامات المتداولة للوعاء الزكوي

لا تضاف الالتزامات المتداولة إلى وعاء الزكاة إلا في الحالات الآتية:

أ- إذا حسم أصل متداول فتكون الإضافة من الالتزامات المتداولة.

ب- إذا كانت قيمة الالتزامات المتداولة أكبر من قيمة الأصول المتداولة، فيضاف الفرق للوعاء الزكوي.

ج- إذا ثبت لدى الهيئة أن الالتزام المتداول في حكم الالتزام غير المتداول؛ كقيام المكلف بتجديد دين صنف بأنه متداول مع الدائن نفسه للغرض ذاته، أو أعيد جدولة الدين مع الدائن نفسه للغرض ذاته.

تنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي

يعد مبدأ المقابلة من أهم المبادئ المرتبطة بإضافات الالتزامات للوعاء بوصفها أحد عناصر الإضافة، حيث يفترض هذا المبدأ أن الالتزامات غير المتداولة مقابلة للأصول غير المتداولة، وأن الالتزامات المتداولة مقابلة للأصول المتداولة، كما يرتبط بذلك افتراض أن الأصل في الأصول غير المتداولة الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك، وأن الأصل في الأصول المتداولة عدم الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك.

وبناء على ما تقدم، تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة للوعاء بوصفها مقابلة للأصول المحسومة، كما لا تتم إضافة الالتزامات المتداولة للوعاء بوصفها مقابلة للأصول غير المحسومة.

ويترتب على ذلك أنه في حال حسم أصل متداول لا بُدَّ من إضافة ما يقابله من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء، كما أن في حال عدم حسم أصل غير متداول لا بُدَّ من استبعاد ما يقابله من الالتزامات غير المتداولة المضافة للوعاء، عن طريق تنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي. ويقصد بمفهوم التنسيب: تصحيح إضافات الالتزامات إلى الوعاء الزكوي عند حسم أصل متداول أو عدم حسم أصل غير متداول، ويهدف هذا الإجراء إلى تحقيق المقابلة بين الأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة، وتكون الحالات المرتبطة بذلك كما يلي:

١- عدم الحاجة إلى تصحيح إضافة الالتزامات: ويكون ذلك عند حسم كل الأصول غير المتداولة، وعدم حسم كل الأصول المتداولة.

٢- الحاجة إلى تصحيح الالتزامات المضافة، ويكون ذلك عند تحقق الحالتين التاليتين أو إحداهما: .

أ- عند عدم حسم أصل غير متداول فلا بُدَّ من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك باستبعاد نسبة من الالتزامات غير المتداولة المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

الالتزامات غير المتداولة المستبعدة من الإضافة إلى الوعاء الزكوي=

(الأصل غير المتداول المستبعد ÷ إجمالي الأصول غير المتداولة)× الالتزامات غير المتداولة

على ألا يتجاوز الالتزام غير المتداول المستبعد من الوعاء قيمة الأصل غير المتداول غير المحسوم.

ب- عند حسم أصل متداول لا بد من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك بإضافة نسبة من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

الالتزامات المتداولة المضافة إلى الوعاء الزكوي= (الأصل المتداول المحسوم ÷ إجمالي الأصول المتداولة)× الالتزامات المتداولة

على ألا يتجاوز الالتزام المتداول المضاف إلى الوعاء قيمة الأصل المتداول المحسوم.

مثال:

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٤م:

الموجودات	المطلوبات وحقوق الملكية
موجودات متداولة	**مطلوبات متداولة**
بنوك ٢٠,٠٠٠ ريال	رواتب مستحقة ٣٥,٠٠٠ ريال
مصروفات مقدمة ١٥,٠٠٠ ريال	أرصدة دائنة ٥,٠٠٠ ريال
الإجمالي ٣٥,٠٠٠ ريال	**الإجمالي ٤٠,٠٠٠ ريال**
موجودات غير متداولة	**مطلوبات غير متداولة**
أصول ثابتة ٥٦,٠٠٠ ريال	قر و ض بنكية ٦٠,٠٠٠ ريال
استثمارات ١٤,٠٠٠ ريال	
الإجمالي ٧٠,٠٠٠ ريال	**الإجمالي ٦٠,٠٠٠ ريال**
	حقوق ملكية
	رأس المال ٥,٠٠٠ ريال
	الإجمالي ٥,٠٠٠ ريال
الإجمالي ١٠٥,٠٠٠ ريال	**الإجمالي ١٠٥,٠٠٠ ريال**

على افتراض أن شروط الحسم لا تتوافر في بند الاستثمارات الوارد ضمن الموجودات غير المتداولة بالقائمة أعلاه، كما أن الموجودات المتداولة لا تتضمن أي أصول قابلة للحسم.

ما المعالجة الواجب إجراؤها على الالتزامات المضافة للوعاء؟

الحل:

في هذه الحالة تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة على أساس أنها مقابلة للأصول غير المتداولة المحسومة، كما أنه بسبب عدم حسم أصل غير متداول من الوعاء لعدم توافر شروط الحسم، فيجب القيام بتصحيح الالتزامات المضافة للوعاء، وذلك باستخراج نسبة هذا الأصل غير المتداول غير المحسوم من الأصول غير المتداولة، واستبعاد هذه النسبة من الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء بما لا يتجاوز قيمة الأصل غير المحسوم، ويكون ذلك كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم - استثمارات-	استثمارات ÷ الموجودات غير متداولة ×١٠٠ = ١٤٠٠٠÷٧٠٠٠٠=٢٠٪	استبعاد جزء من الالتزامات	٦٠٠٠٠×٢٠٪= ١٢٠٠٠ريالاً

يلاحظ عدم تجاوز مبلغ الالتزام المستبعد (١٢,٠٠٠)قيمة الأصل غير المحسوم ١٤,٠٠٠.

وعلى ذلك تكون الالتزامات المضافة للوعاء كما يلي:

البند	المبلغ
قروض بنكية(التزامات غير متداولة)	٦٠,٠٠٠ ريال
إجمالي الالتزامات قبل التنسيب	**٦٠,٠٠٠ ريال**
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب عدم حسم أصل غير متداول	(١٢,٠٠٠) ريال
إجمالي الالتزامات بعد التنسيب	٤٨,٠٠٠ ريال

المبحث الثاني

عناصر الحسم من الوعاء الزكوي

يتم حسم عناصر الحسم من الوعاء الزكوي وذلك برصيد آخر المدة، حيث يتم حسم هذه الأصول لغرض استبعادها من الوعاء الزكوي للمكلف وذلك لأسباب متعددة منها:

- إما لكونها أصولًا مستخدمة في النشاط مثل الأصول الثابتة،
- أو لكونها مزكاةً في أوعية زكوية أخرى مثل بعض أنواع الاستثمارات،
- أو لوجود مانع من التصرف بها مثل بعض أنواع الودائع النظامية. و باستثناء مكلف أنشطة التمويل، لا تعدّ الأصول المؤجرة تمويليّاً في القوائم المالية استثماراً يُحسم من الوعاء الزكوي للمؤجر، مهما كان تصنيفها في القوائم المالية؛ ما لم تكن من مشروعات البناء والتشغيل والتحويل .

ويمكن تلخيص الشروط العامة لحسم الأصل والممتلكات غير المتداولة وما في حكمها فيما يلي:

أ- أن تكون مدرجة في القوائم المالية للمكلف: حيث لا يجوز حسم أي عنصر غير مضمن في قائمة المركز المالي للمكلف، ولو كان مستخدمًا في النشاط، مثل أن تقوم المنشأة باستخدام بعض الآلات والمعدات دون تسجيلها في دفاترها المحاسبية، ففي هذه الحالة لا تعد هذه الآلات والمعدات ضمن عناصر الحسم المقبولة.

ب- أن تقتنى لغرض استخدامها وليس لإعادة بيعها: حيث يعد الأصل في هذه الحالة مقتنى بقصد البيع وليس بقصد الاستخدام في النشاط، ما يخرجه عن مقصود الحسم باعتبار أصلاً زكويًا.

ج- أن تحسم بصافي قيمتها الظاهرة في القوائم المالية: تظهر بنود قائمة المركز المالي حسب طبيعة البند وفقًا للمعالجة المحاسبية المقررة في المعايير ذات الصلة، حيث يمكن أن تظهر قيم بنود قائمة المركز المالي وفق محددات متفاوتة، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- بالتكلفة.
- بالقيمة العادلة.
- بالقيمة الدفترية وفق المعالجة المقررة.

وعلى كل حال فإن الواجب هو حسم الأصل بقيمته الظاهرة في القوائم المالية.

د. أن تكون مسجلة باسم المكلف، ويسقط هذا الشرط في حال تحقق أي من الضوابط التالية:

- أن يوجد مانع حال دون نقل ملكية الأصل إلى اسم الشركة. .
- أن تستخدم في نشاط الشركة. .
- أن تكون حصة عينية في رأس المال. .
- أن يعترف في القوائم المالية بإيراداتها أو مصروفاتها. .

إضافة إلى ذلك يستلزم حسم العناصر الواردة أعلاه مراعاة كل الشروط والضوابط والاعتبارات الأخرى الواردة في اللائحة، كما قد تضمنت اللائحة عددًا من عناصر الحسم الأخرى ومن ذلك قروض الشركاء المدينة إذا أضيفت ضمن مكونات وعاء الزكاة للمدين ضمن حقوق ملكيته، المستحقات الحكومية المتأخرة حسب الضوابط والشروط التي وردت في اللائحة.

ويحسم مكلف الحسابات من الوعاء الزكوي ما يأتي:

أولاً: الاستثمارات

تقوم المنشآت بأنواع مختلفة من الاستثمارات لتحقيق العوائد أو تنمية رأس المال، كما قد تشكل هذه الاستثمارات نشاط المنشأة الرئيس كما قد تشكل نشاطًا عارضًا لدى المنشأة، ومن أمثلة الاستثمارات لدى من المنشآت ما يلي:

- الاستثمار في حقوق الملكية في المنشآت)الأسهم أو الحصص.)
- الاستثمار في صناديق الاستثمار بأنواعها.
- الاستثمار في أدوات الدين)الصكوك والسندات.)
- الاستثمار في أدوات أسواق النقد)مثل الودائع والمرابحات.

وللأغراض الزكوية يكون المكلف مسؤولًا عن زكاة الاستثمارات الظاهرة ضمن أصوله، ولا يجوز للمكلف حسم هذه الاستثمارات إلا في حالة كانت مزكاة من قبله أو من قبل المنشاة المستثمر فيها شريطة ألا تكون لأغراض المتاجرة، وقد تضمنت اللائحة على إيضاح الأحكام المرتبطة بذلك وفق الأقسام التالية:

١- الاستثمار في منشأة داخل المملكة القابلة للحسم:

وتحسم عند تحقق الشروط التالية:

أ- أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة.
ب- أن يكون الاستثمار لغير غرض المتاجرة.
ج- أن تكون المنشأة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة، وخاضعة لجباية الزكاة، والغرض من ذلك هو ضمان تزكية هذه الاستثمارات من خلال الشركة المستثمر فيها.

٢- الاستثمار في منشأة خارج المملكة القابلة للحسم:

وتحسم عند تحقق الشروط التالية:

أ- أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية للمكلف.

ب- أن يكون الاستثمار لغير غرض المتاجرة.

ج- أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة ضمن الإقرار الزكوي، وتحسب زكاة هذه الاستثمارات بشكل مستقل عن وعاء الزكاة بموجب شهادة معدة وفقًا لأحكام اللائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

د- أن يكون الحد الأدنى للوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات سواء وزع الربح أو لم يوزع.

وفي هذه الحالة ستكون تزكية الاستثمار عن طريق المستثمر نفسه، وليس عن طريق الشركة المستثمر فيها كما هو الحال في الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة.

٣- الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة:

لا يجوز لمالك الوحدة في الصناديق الاستثمارية -فيما عدا صناديق التمويل المباشر وغير المباشر- أن يحسم استثماره في الصندوق من الوعاء الزكوي إلا عند تحقق الشروط التالية:

أ- أن يكون استثماره في الصندوق لغير المتاجرة.

ب- أن يحسب زكاة استثماره في الصندوق ويسددها للهيئة؛ إما ضمن قوائمه المالية المدققة، وإما بموجب شهادة مُعدة وفقًا للائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

ج- أن تتضمن القوائم المالية للمستثمر أو الشهادة المشار إليهما في الفقرة السابقة، حساب زكاة مالك الوحدة، وذلك من خلال حساب الوعاء الزكوي للصندوق، ثم تحديد عدد الوحدات التي يملكها من الصندوق، وانتهاء بحساب الزكاة المستحقة عليه.

٤- الاستثمار في منشأة غير خاضعة لأحكام اللائحة

يعتبر الاستثمار (استثمار في حقوق الملكية) في منشأة غير خاضعة لأحكام اللائحة من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، عند تحقق الشروط التالية:

أ- أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية للمكلف.

ب- أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة ضمن الإقرار الزكوي، وتحسب زكاة هذه الاستثمارات بشكل مستقل عن وعاء الزكاة بموجب شهادة معدة وفقًا لأحكام اللائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

ج- أن يكون الحد الأدنى للوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات وفقًا لما ورد في اللائحة سواء وزع الربح أو لم يوزع.

وفي هذه الحالة كذلك ستكون تزكية الاستثمار عن طريق المستثمر نفسه، وليس عن طريق الشركة المستثمر فيها كما هو الحال في الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة.

٥- الاستثمار في الصكوك والسندات:

وفقًا لما ورد في الفقرة الخامسة والخمسين من اللائحة فيجوز للمكلف حسم الاستثمار في الصكوك والسندات غير الحكومية وذلك في حال قام مصدر هذه الصكوك والسندات بمعاملة الصكوك والسندات التي يصدرها معاملة رأس المال، ويمكن إثبات ذلك بتصريح المصدر من خال أي مستند تقبله الهيئة بمعاملتها معاملة رأس المال في الإقرار الزكوي، كما لا يجوز للمكلف المصدر العدول عن هذه المعاملة خال فترة استحقاق الصكوك والسندات. والغرض ذلك ضمان إضافة هذه الصكوك والسندات ضمن الوعاء الزكوي للمصدر وذلك لغرض قبول حسمها لدى المستثمر.

ثانياً: الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط

من المنظور المحاسبي تظهر الممتلكات والمعدات والعقارات المستخدمة في نشاط المكلف ضمن أصول المنشأة غير المتداولة، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة (١٦) المعالجة المحاسبية للأصول المستخدمة في نشاط المنشأة المتمثلة في العقارات والآلات والمعدات المستخدمة في نشاط المكلف، مثل المقر المستخدم لإدارة والمعدات المستخدمة للتصنيع، كما عرفها المعيار بأنها: الأصول الملموسة التي يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات، أو التي يحتفظ بها لتأجيرها للغير أو لاستخدامها في أغراض إدارية، ويتوقع استخدامها خال أكثر من فترة واحدة. للأغراض الزكوية يمكن أن يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم المتمثلة في الأصول والممتلكات الثابتة أو المستخدمة في نشاط المكلف

وما في حكمها من المنظور الزكوي، وتشمل ما يلي:

١- عناصر الأصول الثابتة:

ويدخل في ذلك الدفعات المقدمة لشراء الأصول الثابتة، كما يدخل في حكم الأصول الثابتة للأغراض الزكوية أصل حق الاستخدام المصنف غير متداول عند المستأجر في عقود الإيجار التمويلي، وفقًا للمعالجات الواردة في المعيار الدولي للتقرير

المالي (١٦) الذي أشار إلى أنه يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات أصل لحق الاستخدام ضمن أصول المستأجر، ويدخل في ذلك الأصول الممولة للمستأجر ونحوها، إضافة إلى تكاليف العقد (BOT) في عقود التأجير التمويلي في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل المصنفة غير متداولة.

٢- الأصول غير الملموسة

الأصول غير الملموسة أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليس لها وجود مادي، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ - الأصول غير الملموسة- المعالجات المحاسبية للأصول غير الملموسة، وقد اشترط المعيار لإثبات الأصل غير الملموس أن يكون من المرجح أن تتدفق إلى المنشأة منافع مستقبلية متوقعة ومرتبطة بالأصل وكذلك إمكانية قياس الأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها، وعلى هذا الاعتبار تعد الأصول غير الملموسة أصولاً مستخدمة في نشاط المكلف وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، مما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة الملموسة، ومن الأمثلة عليها: برامج الحاسب الآلي وبراءة الاختراع والملكية الفكرية. وبناء على ما تقدم فتعتبر الأصول غير الملموسة المحتفظ بها لغير غرض المتاجرة بها من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

٣- الأصول الحيوية:

الأصل الحيوي حيوان حي أو نبات مستخدم في نشاط المكلف وممكن أن ينتج عنه منافع اقتصادية مستقبلية إلى المنشأة، ومن أمثلة ذلك قطيع الأبقار والدواجن والنباتات باستثناء النباتات المثمرة، ويظهر هذا النوع من الأصول ضمن موجودات الشركة غير المتداولة عادةً، وعلى هذا الاعتبار تعد الأصول الحيوية أصولًا مستخدمة في نشاط المكلف وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، ما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة ٤١- الزراعة- المعالجات المحاسبية للأصول الحيوية. فتعتبر الأصول الحيوية المصنفة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، ولا يدخل في ذلك الأصول الحيوية إذا كانت معدّة للبيع.

٤- عناصر المخزون القابلة للحسم:

ويشمل الأصول المحتفظ بها في مرحلة الإنتاج لمنتجات البيع المعتاد للمنشاة، كما يشمل الأصول المحتفظ بها في شكل مواد خام أو مستلزمات مستخدمة في عملية الإنتاج، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة (٢) المخزون- المعالجات المحاسبية لبند المخزون، ومن المنظور المحاسبي يتضمن بند المخزون- عددًا من العناصر حسب طبيعة نشاط المنشأة، ومثال ذلك اختلاف مكونات بند المخزون في المنشآت الصناعية عن المنشآت التجارية، حيث يتضمن بند المخزون في المنشآت التجارية البضاعة

المتاحة للبيع بينما يتضمن بند المخزون في المنشآت الصناعية عددًا من البنود المتنوعة مثل:

- المواد الخام.
- المستهلكات مثل الوقود والزيوت.
- قطع الغيار
- الإنتاج تحت التشغيل.
- الإنتاج التام.

ولا يعد بند المخزون من عناصر الحسم إلا في الحالات التالية:

أ- المواد غير المعدّة للبيع -كقطع الغيار.

ومقصود ذلك قطع الغيار التي ليس المقصود منها إعادة البيع وإنما المقصود منها الاستخدام، مثل قطع الغيار المستخدمة لآلات والمعدات.

ب- المواد الخام المصنفة أصولًا متداولة وليست جزءًا من المنتج النهائي:

ويشمل ذلك المستلزمات المستخدمة في عمليات الإنتاج مثل الوقود وزيوت التشحيم.

ثالثاً: الأصول والممتلكات العقارية

يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم المتمثلة في الأصول والممتلكات العقارية وتشمل ما يلي:

١- العقارات الاستثمارية والأراضي الخام المستخدمة في النشاط

يقصد بالعقارات الاستثمارية: العقارات المحتفظ بها لكسب إيرادات إيجارية، أو لإنماء رأس المال أو للسببين معًا، حيث لا تتضمن العقارات الاستثمارية العقارات المقتناة لغرض البيع في سياق نشاط المنشاة المعتاد أو المقتناة لغرض استخدمها من قبل المنشأة للأغراض الإدارية أو الإنتاجية، ومن أمثلة ذلك اقتناء الشركة مبنى مملوكًا لها لغرض تأجيره على الغير، وعلى هذا الاعتبار تعد العقارات الاستثمارية أصولًا مستخدمة لأغراض النشاط وتحقيق العائد وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، مما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة، فتعتبر العقارات الاستثمارية غير المتداولة والأراضي الخام المستخدمة في النشاط من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي شريطة أن تكون هذه الأصول العقارية غير معدة للبيع.

٢- برامج تملك مساكن الموظفين:

تتضمن برامج دعم مساكن الموظفين التي تقدمها المنشآت لموظفيها صورًا متعددة، ومن ذلك على سبيل المثال:

- قيام المنشأة بتمويل موظفيها لشراء المساكن مباشرة دون وجود أي جهات تمويلية.
- قيام المنشأة ببناء المساكن وبيعها على الموظفين بالآجل.

- قيام المنشأة بإنشاء المساكن وإتاحتها للموظفين خال فترة عملهم لدى الشركة وفق شروط واعتبارات محددة دون تملك الموظفين لهذه المساكن.
- قيام المنشأة بالتنسيق مع الجهات التمويلية التي تقوم بدورها بتمويل موظفي المنشأة، على أن تتحمل المنشأة الفوائد والأرباح الناتجة عن عقد التمويل.

ينتج عن بعض الصور المذكورة نشوء بعض الأصول في دفاتر المنشأة وذلك كما يلي:

- ديون مستحقة على الموظفين في حال التمويل المباشر من المنشأة.
- ديون مستحقة على الموظفين في حال التمويل بيع المسكن بالآجل على الموظف.
- أصول عقارية في حال إنشاء المساكن من قبل المنشأة وإتاحتها للموظفين.

وتعد المساكن المملوكة لمكلف الحسابات التي يكون الغرض منها توفير مساكن لموظفيه من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، ويدخل في ذلك ديون مساكن الموظفين وهي القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خال برامج دعم مساكن الموظفين،

وتعد ديون مساكن الموظفين من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في حال تحققت الشروط التالية:

- إذا تضمنت عقودها ما يفيد بأن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل؛ دون أن يستحق عليه المكلف أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة على أصل مبلغ التمويل.
- ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف، وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته.

٣- الإنشاءات الرأسمالية لغرض الاستخدام

في الحالات التي يتم فيها إنشاء العقارات أو الممتلكات المستخدمة في النشاط داخليًا من قبل المنشأة، فإنه يتم إثباتها محاسبيًا كإنشاءات رأسمالية بتكاليف الإنشاء وذلك لحين جاهزيتها للاستخدام، ومثال ذلك قيام الشركة بإنشاء المقر الإداري لها. وفي مرحلة الإنشاء تعامل الإنشاءات الرأسمالية التي تُنشأ لغرض استخدامها في نشاط مكلف الحسابات وليس لغرض بيعها معاملة الأصول الثابتة، وتعتبر من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

٤- العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع

في الحالات التي تقوم فيها المنشأة بإنشاء عقارات لبيعها قي سياق نشاط المنشأة فإن هذه العقارات نوعًا من أنواع المخزون المشمولة في المعيار الدولي للمحاسبة ٢- المخزون- حيث يشمل المخزون وفقًا للمعيار الأراضي والعقارات المحتفظ بها لإعادة

بيعها. وتتسم هذه الأنواع من المشاريع بحاجتها إلى مدة زمنية طويلة نسبيًا لغرض إنشاء الأصل وجاهزيته للبيع، لذا أجازت اللائحة حسم هذا النوع من المشاريع في مراحل الإنشاء وقبل بدء عمليات البيع وفقًا للنسب والمحددات المحددة في لائحة الزكاة التي اشترطت لحسم العقارات تحت الإنشاء بغرض البيع من الوعاء الزكوي التالي:

- ألا تكون معروضة للبيع على حالتها الراهنة.
- ألا تتجاوز نسبة تكلفة المبيعات خمسة وعشرين في المائة) ٢٥ %(سنويًّا من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار الزكوي، في ضوء الضوابط الآتية:

أ- أن تكون مصنفة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية، مع قبول تصنيفها ضمن الأصول المتداولة إذا كان ذلك بموجب المعايير المحاسبية المقررة.

ب- أن تحسب نسبة كل مشروع على حدة.

ج- أن تحسب النسبة بناء على تكلفة المبيعات.

وفقًا للمعادلة الآتية:

قيمة الاستبعادات (المبيعات) بالتكلفة ÷ (أرصدة أول المدة + الإضافات خلال العام)= نسبة تكلفة المبيعات.

رابعاً: الديون والمبالغ المستحقة على الغير

١- قروض الشركاء المدينة

١- لا تحسم قروض الشركاء المدينة وما في حكمها -كالتمويل المساند أو الإضافي- الممنوحة للشركات المدرجة في السوق المالية من الوعاء الزكوي.

٢- لا تحسم قروض الشركاء المدينة وما في حكمها من الوعاء الزكوي؛ إذا كان المدين غير خاضع لجباية الزكاة لدى الهيئة.

٣- تحسم قروض الشركاء المدينة وما في حكمها من الوعاء الزكوي الممنوحة لشركات الأموال -عدا الشركات المدرجة في السوق المالية- وشركات الأشخاص عند تحقق الشروط الآتية:

أ- وجود قوائم مالية للشركة الممنوحة.

ب- أن تكون مدة السداد غير محددة في عقد التمويل.

ج- أن يكون عائد التمويل غير متوافق مع سعر السوق.

د- أن تكون ملكية المنشأة الممنوحة قد آلت إلى سيطرة تامة من جهة المكلف؛ كمؤسسة فردية، أو شركة شخص واحد.

٥- تحسم قروض الملاك المدينة في شركات الشخص الواحد والمؤسسات الفردية إذا كان الممنوح مسجلاً لدى الهيئة، ويخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة.
ويترتب على حسم قروض الشركاء المدينة ما يترتب على عناصر الحسم الأخرى، ومن ذلك إجراء التنسيب في حالات مصنفة ضمن الأصول المتداولة، وكذلك زيادة حد إضافة الالتزامات إلى الوعاء.

فيما عدا قروض الشركاء المدينة السابق ذكرها، لا تحسم القروض المدينة وما في حكمها من الوعاء الزكوي. كما أنه لا تجرى أي مقاصة أو تسوية بين الأرصدة الدائنة والمدينة، بما في ذلك أرصدة الملاك أو الشركاء، ويعدّ المكلف مستقلاً عن دائنيه ومدينيه، ولو كان الدائن هو المدين نفسه، أو كان الدائن أو المدين هو أحد ملاكه فيضاف الالتزام إلى الوعاء الزكوي إذا انطبقت عليه شروط إضافة الديون.

٢- المستحقات الحكومية المتأخرة

تعد ديون المكلف على الجهة الحكومية المدرجة ضمن أصوله من الأصول غير المحسومة من وعاء الزكاة، إلا عند تحقق الشروط الآتية:

١- أن يثبت للهيئة أن السبب في تأخر سداد مستحقات المكلف يرجع إلى الجهة الحكومية، وعلى المكلف تقديم مستندات استحقاقه لهذه المبالغ، وتأخر الجهة الحكومية في صرفها.

٢- أن تكون مصنفة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة.

٣- أن تضاف الالتزامات المتداولة -إن وجدت- إلى الوعاء، وبحد أقصى قيمة المستحقات الحكومية المتأخرة المحسومة من الوعاء.
ومقصود الحسم هو ثبوت عدم إمكانية تحصيل المكلف لهذه المستحقات في الوقت المحدد لها لسبب خارج عن إرادته، ما يعد مانعًا من التصرف بها.

خامساً: عناصر الحسم الأخرى

١- الودائع النظامية وما في حكمها

وتعتبر من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في حال تحقق الشروط التالية:

أ- أن يكون المكلف ملزمًا بإيداعها لدى الجهة المختصة وفقًا للأنظمة ذات الصلة.
ب- ألا يستحق المكلف عليها أي عوائد.

وعلى ذلك فلن يتمكن المكلف من التصرف في هذه الودائع بسبب لزوم إيداعها لدى الجهات المختصة، كما لا يستفيد المكلف من عوائد تتعلق بها، ما يجيز حسمها وتخفيض الوعاء الزكوي بها.

٢- الأصل الضريبي المؤجل

يقصد بالأصل الضريبي المؤجل: قيمة ضرائب الدخل التي يستحق استردادها في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بالآتي:

- الفروق المؤقتة المخصومة، أي: القابلة للخصم من الربح الضريبي في الفترات المستقبلية.
- الخسائر الضريبية غير المستخدمة والمرحلة للفترات التالية.
- الخصم الضريبي غير المستخدم والمرحل للفترات التالية.

مثال:

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٥ م عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	٥٠٠,٠٠٠ ريال
أصول ضريبية مؤجلة	غير متداول	١٢٠,٠٠٠ ريال
ودائع نظامية*	متداول	٩٠٠,٠٠٠ ريال
مخزون*	متداول	٢٥٠,٠٠٠ ريال

* الودائع النظامية عبارة عن ودائع يلزم على الشركة إيداعها لدى بعض الجهات وفقًا للأنظمة ذات الصلة، كما أن الشركة لا تستحق عليها أي عوائد.

* يتكون بند المخزون من التالي:

البند	القيمة	ملاحظات
قطع غيار	١٢٠,٠٠٠ ريال	غير معدة للبيع
مواد خام	٨٠,٠٠٠ ريال	ليست جزءًا من المنتج النهائي

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	٥٠٠,٠٠٠ ريال
أصول ضريبية مؤجلة	١٢٠,٠٠٠ ريال
ودائع نظامية	٩٠٠,٠٠٠ ريال
قطع غيار	١٢٠,٠٠٠ ريال
مواد خام	٨٠,٠٠٠ ريال
إجمالي عناصر الحسم	١,٧٢٠,٠٠٠ ريال

* يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في اللائحة.

* حسم بعض الأصول المتداولة (ضمن المخزون) أو الودائع النظامية والأصول الضريبية المؤجلة يستلزم تصحيح إضافات الالتزامات وفقًا لما ورد في اللائحة.


عناصر الحسم من الوعاء الزكوي
الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط
عناصر الأصول الثابتة
الأصول غير الملموسة
الأصول الحيوية
عناصر المخزون القابلة للحسم
الأصول والممتلكات العقارية
العقارات الاستثمارية والأراضي الخام المستخدمة في النشاط
برامج تملك مساكن الموظفين القابلة للحسم
الإنشاءات الرأسمالية لغرض الاستخدام
العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع القابلة للحسم
الاستثمارات
الاستثمار في منشأة داخل المملكة القابلة للحسم
الاستثمار في منشأة خارج المملكة القابلة للحسم
الاستثمار في منشأة غير خاضعة لاحكام اللائحة القابلة للحسم
الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة.
الاستثمار في الصكوك والسندات القابلة للحسم
الديون والمبالغ المستحقة على الغير
قروض الشركاء المدينة القابلة للحسم
المستحقات الحكومية المتأخرة القابلة للحسم
عناصر الحسم الأخرى
الودائع النظامية.
الأصل الضريبي المؤجل.

الفصل الخامس

الأحكام المرتبطة بالوعاء الزكوي

من المهم بعد حساب الوعاء الزكوي مراعاة عدد من الأحكام الواردة في اللائحة والمتعلقة بالوعاء الزكوي المحسوب، ومن ذلك أحكام حدود الوعاء وأحكام نسبة الزكاة المستخدمة.

ويُقصد بحدود الوعاء الزكوي الحد الأعلى للوعاء الذي لا يصح تجاوزه عند حساب الوعاء الزكوي، وكذلك الحد الأدنى للوعاء الذي يتم الانتقال إليه بوصفه بديلاً للوعاء الزكوي عند تحقق الحالة المرتبطة بذلك.

أولاً: الحد الأدنى للوعاء الزكوي:

١- يعد الحد الأدنى للوعاء الوارد هنا وعاءً بديلًا لا يتأثر بعناصر الإضافة ، والعناصر المحسومة، ويكون على نتيجة نشاط المكلف بما فيها نتيجة نشاط الشركات المستثمر فيها.

٢- إذا نقص الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات عن صافي الربح المعدل؛ فيكون وعاء الزكاة للمكلف وفق الآتي:

أ- إذا كان مجموع الأصول غير المحسومة مضافاً إليها الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري أقل من صافي الربح المعدل للمكلف؛ فيكون الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات هو مجموع الأصول غير المحسومة، مضافاً إليها الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري.

ب- إذا كان صافي الربح المعدل للمكلف أقل من مجموع الأصول غير المحسومة مضافاً إليها الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري؛ فيكون الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات هو صافي الربح المعدل.

٣- إذا كانت نتيجة وعاء مكلف الحسابات بالسالب، ولم يحقق المكلف صافي ربح معدل، فليس لمكلف الحسابات وعاء زكوي يحاسب بموجبه.

٤- إذا كانت نتيجة وعاء مكلف الحسابات موجبة، ولم يحقق المكلف صافي ربح معدل، فتكون محاسبته الزكوية وفق نتيجة الوعاء الزكوي.

ثانياً: الحد الأعلى للوعاء الزكوي

١- يكون الحد الأعلى لوعاء الزكاة هو حقوق الملكية وما في حكمها، وفق القيمة الظاهرة في قائمة المركز المالي في نهاية العام الزكوي الخاص بالمكلف، مضافاً إليها الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل للسنة، وصافي الربح أو الخسارة الدفترية.

٢ - تشمل حقوق الملكية المكونة للحد الأعلى للوعاء الزكوي أي بند أعيد تصنيفه ليصبح ضمن حقوق الملكية؛ مثل: الأرباح تحت التوزيع المصنفة ضمن الالتزامات وفق اللائحة، والمخصصات وفق اللائحة.

مثال:

ظهرت البيانات التالية لدى شركة المسار في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية وما في حكمها)	١٠٠,٠٠٠ ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	٧٠,٠٠٠ ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	٥٠,٠٠٠ ريال
الأصول غير المحسومة	١٠,٠٠٠ ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	٥,٠٠٠ ريال
صافي الربح المعدل	٣٠,٠٠٠ ريال
صافي الربح الدفتري	٢٥,٠٠٠ ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

أولاً: حساب مكونات الوعاء:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري) *	١٥٥,٠٠٠ ريال
عناصر الحسم	٥٠,٠٠٠ ريال
وعاء الزكاة	١٠٥,٠٠٠ ريال

* تم اضافة الالتزامات إلى الوعاء بما لا يتجاوز الأصول المحسومة وذلك بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال سعودي.

ثانيًا: مقارنة الوعاء المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى:

الحد الأدنى للوعاء	حساب الحد الأعلى للوعاء	
حيث إن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل فلا يتم النظر إلى الحد الأدنى.	١٠٠,٠٠٠ ريال	حقوق الملكية وما في حكمها
	٥,٠٠٠ ريال	* الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل
	١٠٥,٠٠٠ ريال	الإجمالي
	بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو ١٠٥,٠٠٠ ريال	

وحيث إن نتيجة حساب الوعاء في الخطوة الأولى هو الحد الأعلى المحسوب فيكون وعاء الزكاة لهذه الشركة هو الحد الأعلى البالغ ١٠٥,٠٠٠ ريال فقط.

مثال:

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الوفاق في نهاية عام ٢٠٢٤ م

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية وما في حكمها)	٢٠,٠٠٠ ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	٣٠,٠٠٠ ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	٤٠,٠٠٠ ريال
الأصول غير المحسومة	١٥,٠٠٠ ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	١,٠٠٠ ريال
صافي الربح المعدل	٢٠,٠٠٠ ريال
صافي الربح الدفتري	١٩,٠٠٠ ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

أولاً: حساب مكونات الوعاء

إضافات وعاء الزكاة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	٥١٠٠٠ ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	٤٠,٠٠٠ ريال
وعاء الزكاة	**١١,٠٠٠ ريال**

ثانياً: حساب الحد الأعلى والحد الأدنى

حساب الحد الأدنى*	
الأصول غير المحسومة	١٥٠٠٠ريالاً
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	١٠٠٠ريالاً
الإجمالي	١٦٠٠٠ريالاً
صافي الربح المعدل	٢٠٠٠٠ريالاً

تتم مقارنة النتائج أعلاه ويكون الحد الأدنى للوعاء هو المبلغ الأقل، وبالتالي يكون الحد الأدنى ١٦٠٠٠ريالاً

*لا يتم النظر إلى الحد الأدنى إلا إذا نقص الوعاء الزكوي عن صافي الربح المعدل.

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية وما في حكمها	٢٠٠٠٠ريالاً
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	١٠٠٠ريالاً
الإجمالي	٢١٠٠٠ريالاً
يكون الحد الأعلى للوعاء هو ٢١٠٠٠ريالاً	

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي يقل عن صافي الربح المعدل، فيكون وعاء الزكاة هو الناتج الأقل بين صافي الربح المعدل والأصول غير المحسومة مضافًا إليه الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري، ويكون ناتج ذلك مبلغ ١٦,٠٠٠ ريال.

مثال:

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الكمال في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية)	٣٠,٠٠٠ ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء(الالتزامات)	٢٠,٠٠٠ ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	٥٥,٠٠٠ ريال
الأصول غير المحسومة	١٥,٠٠٠ ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	٢,٠٠٠ ريال
صافي الخسارة المعدلة	(١٨,٠٠٠) ريال
صافي الخسارة الدفترية	(٢٠,٠٠٠) ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

يكون حساب الوعاء كالتالي:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	٥٢٠٠٠ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	٥٥,٠٠٠ ريال
وعاء الزكاة	**(٣,٠٠٠) ريال**

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي للمكلف بالسالب، كما لم يحقق المكلف صافي ربح معدل، فلا زكاة على المكلف في هذه الحالة.

مثال:

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الرياض في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية)	٣٠,٠٠٠ ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	٣٠,٠٠٠ ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	٤٥,٠٠٠ ريال
الأصول غير المحسومة	١٥,٠٠٠ ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	٤,٠٠٠ ريال
صافي الخسارة المعدلة	(١٨,٠٠٠) ريال
صافي الخسارة الدفترية	(٢٢,٠٠٠)ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

١- حساب مكونات الوعاء:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	٦٤٠٠٠ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	٤٥,٠٠٠ ريال
وعاء الزكاة	**١٩,٠٠٠ ريال**

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي للمكلف موجب كما لم يحقق المكلف صافي ربح معدل، فتكون محاسبته الزكوية وفقًا لناتج الوعاء.

٢- مقارنة الوعاء المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى

حساب الحد الأدنى*
حيث أن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل فلا يتم النظر إلى الحد الأدنى

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	٣٠٠٠٠رياﻻً
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	٤٠٠٠رياﻻً
الإجمالي	٣٤٠٠٠رياﻻً
يكون الحد الأعلى للوعاء هو ٣٤٠٠٠رياﻻً	

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي لا يتجاوز لحد الأعلى للوعاء، فتكون محاسبة المكلف وفقًا لناتج الوعاء ١٩,٠٠٠ ريال.

* لا يتم النظر إلى الحد الأدنى إلا إذا نقص الوعاء الزكوي عن صافي الربح المعدل.

ثالثاً: نسبة الزكاة

١- تكون نسبة الزكاة ٢,٥ % في حال كان العام الزكوي لمكلف الحسابات سنة هجرية، وفي حال اختلاف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية تحسب نسبة الزكاة بقسمة ٢,٥ % على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي لمكلف الحسابات، وفق المعادلة الآتية:

نسبة الزكاة = (٢,٥٪ ÷ عدد أيام السنة الهجرية) × عدد أيام السنة المالية للمكلف

٢- من المعتاد أن يختلف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، ما يوجب استخدام نسبة الزكاة بناء على عدد الأيام الفعلية، ومن أمثلة حالات الاختلاف ما يلي:

أ- في حال كانت سنة المكلف سنة ميلادية: تكون عدد أيام السنة في حال كانت سنة المكلف ميلادية ٣٦٥ يومًا، ما يوجب حساب نسبة الزكاة كما يلي:

(٢,٥٪ ÷ ٣٥٤) × ٣٦٥= ٢,٥٧٧٧

مع ملاحظة زيادة عدد أيام السنة الميلادية يومًا واحدًا لتكون (٣٦٦) في حال السنة الكبيسة[١] مثل عام ٢٠٢٤ م.

ب- في حال الفترة القصيرة في بداية النشاط: في حال كانت السنة الأولى للمكلف قصيرةً فإن عدد أيام السنة الأولى ستقل عن ٣٥٤ يومًا، ما يوجب معه حساب نسبة الزكاة، وعلى افتراض أن عدد أيام السنة الأولى القصيرة ٢٧٠ يومًا فيتم حساب نسبة الزكاة كما يلي: (٢,٥٪ ÷ ٣٥٤) × ٢٧٠= ١,٩٠٦٧٪

ج- في حال الفترة الطويلة في بداية النشاط: في حال كانت السنة الأولى للمكلف طويلة فإن عدد أيام السنة الأولى ستزيد على ٣٥٤ يومًا، ما يوجب معه حساب نسبة الزكاة، وعلى افتراض أن عدد أيـام السنة الأولى الطويلة ٤٠٠ يوم فيتم حساب نسبة الزكاة كما يلي: (٢,٥٪ ÷ ٣٥٤) × ٤٠٠= ٢,٨٢٤٪

د- في حال تعديل نهاية السنة المالية للمكلف: قد تقوم المنشأة بتعديل السنة المالية خال العام، ما سيترتب عليه ظهور فترة انتقالية قصيرة أو طويلة حسب الأحوال، ومثال ذلك أن تكون السنة المالية للمكلف تنتهي في نهاية شهر ١٢ من كل عام ويتم تعديل السنة المالية للمكلف حيث تنتهي نهاية شهر ٩، وسينتج عن هذا التعديل فترة انتقالية قصيرة بداية من شهر ١ حتى نهاية شهر ٩، وعند تقديم الإقرار الزكوي عن الفترة الانتقالية القصيرة فتكون نسبة الزكاة بناء على عدد الأيام الفعلية للفترة القصيرة الانتقالية.

مثال:

---

(١) السنة الكبيسة سنة عدد أيامها ٣٦٦ يوما وتزيد يوما واحداً عن السنة العادية، ويضاف هذا اليوم إلى شهر فبراير/شباط ليصبح عدد أيامه ٢٩ يوماً بدلاً من العدد العادي ٢٨. وتكون السنة كبيسة إذا كانت قابلة للقسمة على ٤ دون أن تقبل القسمة على ١٠٠، وتكون كبيسة أيضاً إذا كانت قابلة للقسمة على ٤٠٠.

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الميلادية البالغة (٣٦٥) يومًا، فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

بما أن سنة الشركة ميلادية بعدد أيام (٣٦٥) يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

(٢,٥٪ ÷ ٣٥٤يوماً) × عدد أيام السنة المالية للمكلف = (٢,٥٪÷٣٥٤)×٣٦٥يوماً=٢,٥٧٧٪

مثال:

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الميلادية الأولى التي تبدأ من ١نوفمبر ٢٠٢٤ م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٢٥ م،

فما هي نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

حيث إن عدد أيام السنة الفعلية هو (٤٢٦) يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

(٢,٥٪ ÷ ٣٥٤يوماً) × عدد أيام السنة المالية للمكلف = (٢,٥٪÷٣٥٤)×٤٢٦يوماً=٣,٠٠٨٥٪

مثال:

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الهجرية البالغة ٣٥٤ يومًا، **فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟**

الحل:

بما أن سنة الشركة هجرية بعدد أيام ٣٥٤ يومًا فتكون نسبة الزكاة الواجب استخدامها هي ٢,٥%.

مثال:

شركة سعودية بدأت سنتها المالية الأولى في تاريخ ١ مايو ٢٠٢٤ م وتنتهي في تاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠٢٤ م، **فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟**

<u>الحل:</u>

بما أن سنة الشركة سنة ميلادية قصيرة في بداية النشاط بعدد أيام ٢٤٥ يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

(٢,٥٪ ÷ ٣٥٤ يوماً) × عدد أيام السنة الفعلية

= (٢,٥٪ ÷ ٣٥٤) × ٢٤٥= ١,٧٣٠٢٪

<u>مثال:</u>

شركة سعودية بدأت سنتها المالية الأولى في تاريخ ٩ أكتوبر ٢٠٢٤ م وتنتهي في تاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠٢٥ م، **فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟**

<u>الحل:</u>

بما أن سنة الشركة سنة ميلادية طويلة بعدد أيام ٤٤٩ يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

(٢,٥٪ ÷ ٣٥٤ يوماً) × عدد أيام السنة الفعلية

= (٢,٥٪ ÷ ٣٥٤) × ٤٤٩= ٣,١٧٠٩٪

الفصل السادس

معالجة الإيرادات غير المصرح بها والمصروفات المضخمة والمقبولة

أولاً: معالجة الإيرادات غير المصرح بها

تعالج الإيرادات غير المصرح بها في الإقرار وفقاً لما يأتي:

١- إذا كان الإيراد الوارد في الإقرار الزكوي أكبر من الإيراد الثابت في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فيؤخذ بما ورد في الإقرار الزكوي، ولا يتأثر بذلك صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة.

٢- إذا كان الإيراد الوارد في الإقرار الزكوي أقل من الإيراد الثابت في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فيضاف إلى صافي الربح المعدل أو ينقص صافي الخسارة المعدلة الأعلى مما يأتي:

أ- الفرق × (مجمل الربح الوارد في الإقرار الزكوي ÷ الإيرادات الواردة في الإقرار الزكوي).

ب- الفرق × ١٥٪.

ثانياً: معالجة المصروفات المضخمة

تعالج المصروفات المخالفة لمعلومات الهيئة وفقاً لما يأتي:

١- إذا كانت المصروفات الواردة في الإقرار الزكوي أكبر من المصروفات الثابتة في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فيضاف الفرق إلى صافي الربح المعدل أو ينقص صافي الخسارة المعدلة.

٢- إذا كانت المصروفات الواردة في الإقرار الزكوي أقل من المصروفات الثابتة في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فيؤخذ بما ورد في الإقرار الزكوي، ولا يتأثر بذلك صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة.

ثالثاً: ضوابط قبول مصروفات نشاط المكلف

يشترط في قبول المصروفات المحملة على قائمة الدخل للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة من نتيجة نشاط المكلف ما يأتي:

١- أن تكون المصروفات فعلية، سواء كانت عادية أو ضرورية، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.

٢- أن تكون المصروفات مرتبطة بالنشاط.

٣- أن تكون المصروفات مثبتة بمستندات تقبلها الهيئة.

رابعاً: المصروفات المقبولة:

تعدّ من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة ما يأتي:

١- الديون المعدومة: يقصد بالديون المعدومة: المبالغ المستحقة على الغير ويتم شطبها واستبعادها من أصول المنشأة وتحميلها على الخسائر بسبب ترجيح وتأكيد عدم إمكانية تحصيلها، وتعد الديون المعدومة مباشرة من قائمة الدخل من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة في حال تحقق الشروط التالية:

- أن يقدم المكلف شهادة مصادقًا عليها من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، تفيد بأن شطب هذه الديون قد تم بقرار من صاحب الصلاحية، ويسقط هذا الشرط إذا لم يتجاوز الدين المعدوم (١٪) من إيرادات المكلف، وإذا صدر حكم نهائي بإفلاس المدين أو إعساره وفق الأنظمة ذات الصلة.
- أن يكون المكلف قد اعترف بهذا الإيراد في سنة استحقاقه ضمن قوائمه المالية.
- أن تكون ناتجة عن ممارسة النشاط.
- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

٢- قسط الاستهلاك السنوي، للأصول الثابتة: يعرف الاستهلاك بأنه: عملية توزيع تكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي بهدف تحديد النقص الذي لحق به في كل فترة محاسبية، ويتم قبول حسم الاستهلاك الدفتري المحمل على قائمة الدخل شريطة تحقق شروط حسم الأصول الثابتة المستهلكة المتمثلة في التالي:

- أن تكون مدرجة في القوائم المالية للمكلف.
- أن تقتنى لغرض استخدامها وليس لإعادة بيعها.
- أن تحسم بصافي قيمتها الظاهرة في القوائم المالية.
- أن تكون مسجلة باسم المكلف، ويسقط هذا الشرط عند تطابق بعض الشروط السابقة.

٣- القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مســاكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل؛ دون أن يستحق عليه المكلف أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل. عل ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف، وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته.

٤- أجور وبدلات الملاك المسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية: في الحالات التي يكون فيها الشريك أو المالك في منشأة موظفًا فيها فتعد الأجور والبدلات

المدفوعة له من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة أن تكون هذه الأجور والبدلات مسجلة في التأمينات الاجتماعية، وعلى ذلك لا تقبل مصاريف رواتب الشركاء والماك في حال كانت غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية.

٥- مكافآت أعضاء مجلس الإدارة -بما فيهم الملاك- بما لا يتعارض مع الأنظمة ذات العلاقة: تعد مكافآت أعضاء مجلس الإدارة من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة بما لا يتعارض مع الأنظمة ذات العلاقة، وعلى ذلك يشترط لقبول مكافآت أعضاء مجلس الإدارة عدم مخالفة الأنظمة ذات العلاقة مثل نظام الشركات وأنظمة ولوائح هيئة السوق المالية فيما يتعلق بالشركات المساهمة المدرجة.

٦- فرق الأجور الذي يزيد عن المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية شريطة تقديم ما يؤيد ذلك من مستندات نظامية تقبلها الهيئة: عادةً ما تظهر بعض الفروق بين ما تقوم المنشأة بتسجيله من الرواتب والبدلات في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وما تقوم المنشأة بتحميله على قائمة الدخل من الرواتب والبدلات، وتظهر هذه الفروق لأسباب متعددة وشائعة، وللأغراض الزكوية يعد فرق الأجور الذي يزيد على المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة تقديم ما يؤيد ذلك الفرق من مستندات نظامية تقبلها الهيئة.

٧- التبرعات المدفوعة للجهات المرخصة داخل المملكة، وفق الأنظمة ذات العلاقة في المملكة: تعد التبرعات المدفوعة من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة، شريطة أن تكون هذه التبرعات مدفوعة للجهات المرخصة داخل المملكة وأن تكون وفقًا للأنظمة ذات العلاقة، وبناءً على ذلك لا يقبل مصروف التبرعات المدفوعة إلى جهات غير مرخصة بجمع التبرعات، أو التبرعات المدفوعة إلى جهات خارج المملكة

٨- المصروفات الدراسية لأبناء موظفي مكلف الحسابات، بشرط أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخصة في المملكة، ومنصوص عليها في عقد عمل الموظف أو في لوائح المكلف: تعد المصروفات المدرسية التي تتحملها المنشأة عن موظفيها وفقًا للمزايا الوظيفية المحددة لهم من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخصة في المملكة، وينص عليها في عقد عمل الموظف أو لوائح المكلف.

٩- المخصصات المكونة خلال العام: تقوم المنشأة عند تكوين المخصص بتحميل قيمة المخصص المكون على قائمة الدخل وذلك لغرض إثبات الخسارة المترتبة على هذا الالتزام المحتمل في سنة تكوينه، ويظهر المخصص ضمن التزامات المنشأة لحين

استخدامه أو انتفاء الغرض منه، وللأغراض الزكوية تعد المخصصات المكونة خال العام من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة، ويشمل ذلك كل أنواع المخصصات التي تقوم المنشأة بتكوينها خال العام.

١٠- الزكاة أو ضريبة الدخل المسددة: تعد مصاريف الزكاة وضريبة الدخل المسددة أو المستحقة خال العام من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة، ويشترط لقبول مصروف الزكاة وضريبة الدخل المحمل على قائمة الدخل أن تكون الزكاة أو الضريبة مسددة مع وجود المستندات المثبتة لذلك، ويدخل في ذلك الزكاة وضريبة الدخل المستحقة على المكلف فعليًا خال العام الزكوي.

مثال:

تضمن تحليل المصروفات العمومية والإدارية لشركة النور في نهاية عامها الزكوي المصروفات التالية:

- مصروف زكاة بمبلغ ٨٤,٠٠٠ ريال.
- مخصص قضايا مكون بمبلغ ١٢,٠٠٠ ريال.
- رواتب وأجور بمبلغ ١٢٠,٠٠٠ ريال اتضح بعد الفحص أنها مسجلة لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال، وتثبت المستندات أن الفرق (٢٠,٠٠٠ ريال) عبارة عن بدلات لا يمكن تسجيلها نظامًا في نظام التأمينات الاجتماعية.

ما هي المصروفات التي لا يتم قبولها بموجب معالجات اللائحة؟

الحل:

جميع المصروفات المذكورة مقبولة للأغراض الزكوية بموجب معالجات اللائحة ولا يلزم تعديل نتيجة النشاط بها.

مثال:

قائمة الدخل التالية لإحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٤ م:

الإيرادات	٣٠٠,٠٠٠ ريال
(-) تكلفة الإيرادات	١٠٠,٠٠٠ ريال
مجمل الربح	**٢٠٠,٠٠٠ ريال**
(-)مصروفات عمومية وإدارية	٥٠,٠٠٠ ريال
(-) مصروفات البيع والتوزيع	٦٠,٠٠٠ ريال

الربح قبل الزكاة	**٩٠,٠٠٠ ريال**
(-) الزكاة	٢٠,٠٠٠ ريال
صافي الربح	**٧٠,٠٠٠ ريال**

فإذا علمت ما يلي:

- تضمنت تكلفة الإيرادات مبلغ ١٥,٠٠٠ ريال عبارة عن مشتريات لا يوجد لها أي إثبات مستندي.
- تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ ١٣,٠٠٠ ريال عبارة عن تبرعات مدفوعة لجهات خارج المملكة.

كم يكون صافي الربح المعدل؟ مع تحديد المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة.

الحل:

حساب صافي الربح المعدل

صافي الربح الدفتري	٧٠,٠٠٠ ريال
(-) مصروفات غير مؤيدة بمستندات	١٥,٠٠٠ ريال
(-) تبرعات مدفوعة لجهات خارجية	١٣,٠٠٠ ريال
صافي الربح المعدل	**٩٨,٠٠٠ ريال**

أما المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة فيكون:

(-) مصروفات غير مؤيدة بمستندات	١٥,٠٠٠ ريال
(-)تبرعات مدفوعة لجهات خارجية	١٣,٠٠٠ ريال
الفرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح المعدل	**٢٨,٠٠٠ ريال**

لا تتم إضافة صافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة حيث إن صافي الربح الدفتري مضاف إلى الوعاء ضمن بند الأرباح المبقاة، لذلك تتم إضافة التعديات فقط.

مثال:

قائمة الدخل التالية لإحدى الشركات في نهاية عام ٢٠٢٥ م:

الإيرادات	٩٠,٠٠٠ ريال

(-) تكلفة الإيرادات	٢٠,٠٠٠ ريال
مجمل الربح	**٧٠,٠٠٠ ريال**
(-)مصروفات عمومية وإدارية	١٠,٠٠٠ ريال
(-)مصروفات البيع والتوزيع	١٥,٠٠٠ ريال
الربح قبل الزكاة	**٤٥,٠٠٠ ريال**
(-) الزكاة	٣,٠٠٠ ريال
صافي الربح	**٤٢,٠٠٠ ريال**

فإذا علمت ما يلي:

- تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ ٢,٠٠٠ ريال عبارة عن بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية.
- تضمنت مصروفات البيع والتوزيع مبلغ ٦,٠٠٠ ريال عبارة عن مصروفات دراسية لأبناء بعض موظفي الشركة وغير منصوص عليها في عقد العمل ولا لوائح الشركة الداخلية.

كم يكون صافي الربح المعدل؟ مع تحديد المبلغ الواجب إضافته لوعاء الزكاة.

الحل:

حساب صافي الربح المعدل

صافي الربح الدفتري	٤٢,٠٠٠ ريال
(+) بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية	٢,٠٠٠ ريال
(+)مصروفات دراسية لأبناء موظفي المالك	٦,٠٠٠ ريال
صافي الربح المعدل	**٥٠,٠٠٠ ريال**

أما المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة فيكون:

(+)بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية	٢,٠٠٠ ريال
(+) مصروفات دراسية لأبناء موظفي المالك	٦,٠٠٠ ريال

الفرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح المعدل	**٨,٠٠٠ ريال**

لا تتم إضافة صافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة حيث إن صافي الربح الدفتري مضاف إلى الوعاء ضمن بند الأرباح المبقاة، لذلك تتم إضافة التعديلات فقط.

الفصل السابع

مكلف أنشطة التمويل

يقصد بأنشطة التمويل: أنشطة البنوك التجارية، وشركات التمويل المرخصة من مؤسسة النقد العربي السعودي، ومن أمثلتها: التمويل العقاري، وتمويل الأصول الإنتاجية، وتمويل نشاط المنشآت الصغيرة والمتوسطة، والإيجار التمويلي.

أولاً: حدود خضوع أنشطة التمويل للائحة جباية الزكاة

يخضع مكلف أنشطة التمويل لأحكام اللائحة ما عدا:

٣- حساب الوعاء الزكوي، فله معادلته الخاصة بالأنشطة التمويلية.
٤- عناصر الإضافة، وتنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي، فلا تخضع أنشطة التمويل لهذين العنصرين.
٥- عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، فلأنشطة التمويل عناصر حسم خاصة بها.
٦- الحد الأدنى والأعلى للوعاء الزكوي، فلأنشطة التمويل حد أدنى وحد أعلى خاص بها لغرض الزكاة.
٧- معالجة الديون، فلأنشطة التمويل طريقة خاصة في التعامل مع الديون.
٨- حساب صافي الربح المعدل، أو صافي الخسارة المعدلة.

ثانياً: الحد الأدنى والأعلى للوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التمويل عند تحقيقه صافي ربح

١- عند تحقيق مكلف أنشطة التمويل صافي ربح، فإن الحد الأدنى للوعاء الزكوي هو (صافي الربح الظاهر في القوائم المالية×٤)، والحد الأعلى للوعاء الزكوي هو (صافي الربح الظاهر في القوائم المالية×٨)، ويتم تطبيق الحد الأدنى والحد الأعلى للوعاء الزكوي بعد استبعاد أثر مخصص الزكاة المحمل على صافي الربح الظاهر في القوائم المالية نهاية العام الزكوي.

٢- عند عدم تحقيق مكلف أنشطة التمويل صافي ربح، فإن الحد الأدنى للوعاء الزكوي يكون بمقدار (٤٠٪) من إجمالي الربح الظاهر في القوائم المالية نهاية العام الزكوي، والحد الأعلى للوعاء الزكوي هو (٨٠٪) من إجمالي الربح.

ثالثاً: الوعاء الزكوي لأنشطة التمويل

١- عند عدم تحقيق مكلف أنشطة التمويل لصافي ربح ولا إجمالي ربح، فيحسب الوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التمويل بقسمة الأصول الزكوية على إجمالي الأصول، ثم ضربها في مصادر الأموال، وفقاً للمعادلة الآتية:

الوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التمويل = مصادر الأموال × (الأصول الزكوية ÷ إجمالي الأصول).

٢- تعتمد القيم الظاهرة في القوائم المالية المدققة في نهاية العام الزكوي بالصافي عند حساب وعاء الزكاة لمكلف أنشطة التمويل.

رابعاً: نسبة الزكاة في أنشطة التمويل:

١- تكون نسبة الزكاة اثنين ونصف في المئة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي للسنة الهجرية.

٢- إذا كان العام الزكوي لمكلف الحسابات يختلف عن السنة الهجرية فيكون حساب الزكاة بالأيام الفعلية، وذلك بقسمة نسبة الزكاة على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي لمكلف الحسابات، وفق المعادلة الآتية:

نسبة الزكاة = (٢,٥٪ ÷ عدد أيام السنة الهجرية) × عدد أيام السنة المالية للمكلف

٣- تخضع لجباية الزكاة الفترة المالية التي تقل عن (٣٥٤) يوماً في بداية النشاط.

٤- لا تخضع لجباية الزكاة الفترة المالية التي تقل عن (٣٥٤) يوماً في نهاية النشاط.

خامساً: مصادر الأموال الخاضعة للزكاة في أنشطة التمويل

تنحصر مصادر الأموال الخاضعة لزكاة مكلف أنشطة التمويل فيما يأتي:

١- حقوق الملكية.

٢- الالتزامات التي على مكلف أنشطة التمويل، والتي يحل موعد سدادها أو جزء منها بعد سنة أو أكثر، وهي على النحو الآتي:

أ- التمويلات بجميع أنواعها، سواء كانت بالاقتراض أم بالمرابحة أم بالإيجار التمويلي أم بغيرها من العقود التمويلية.

ب- أدوات الدين -كالصكوك والسندات- التي يصدرها مكلف أنشطة التمويل أيّاً كانت هيكلتها.

٣- القيمة العادلة السالبة للمشتقات المالية المستحقة بعد سنة أو أكثر.

٤- صافي الموجودات العائدة لمالكي الوحدات في صناديق التمويل المباشر وصناديق التمويل غير المباشر.

٥- باستثناء البنوك وشركات التمويل المرخصة من البنك المركزي؛ تعد جميع مصادر أموال صناديق التمويل المباشر وصناديق التمويل غير المباشر في حكم مصادر الأموال الخاضعة للزكاة، باستثناء الالتزامات التي تستحق خلال أقل من سنة.

سادساً: الأصول الزكوية في أنشطة التمويل

تحسب الأصول الزكوية بحسم الأصول غير الزكوية والأصول المزكاة من إجمالي الأصول، وفقاً للمعادلة الآتية:

الأصول الزكوية = إجمالي الأصول – (الأصول غير الزكوية + الأصول المزكاة).

سابعاً: الأصول غير الزكوية والأصول المزكاة

تنحصر الأصول غير الزكوية والأصول المزكاة لمكلف أنشطة التمويل فيما يأتي:

١- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، السابق بيانها عند الكلام عن حساب الوعاء الزكوي لمكلفي الحسابات.

٢- العقارات التي آلت إلى مكلف أنشطة التمويل بموجب التنفيذ على رهن.

٣- الاستثمار في منشآت أو حصص ملكية داخل المملكة خاضعة للزكاة، مع مراعاة ما سبق ذكره من شروط وضوابط عند الكلام عن حسم الاستثمارات.

٤- الاستثمار في صناديق التمويل المباشر وصناديق التمويل غير المباشر المسجلة لدى الهيئة.

٥- الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة.

٦- الاستثمار في منشآت أو حصص ملكية خارج المملكة، على أن يسدد مكلف أنشطة التمويل زكاتها بشكل مستقل.

٧- الديون التي لمكلف أنشطة التمويل ويحل موعد سدادها أو جزء منها بعد سنة أو أكثر، بغض النظر عن تصنيفها المحاسبي، وهي على النحو الآتي:

أ- التمويلات المقدمة بجميع أنواعها، سواء أكانت بالإقراض أم بالمرابحة أم بالإيجار التمويلي أم بغيرها من العقود التمويلية.

ب- استثمارات مكلف أنشطة التمويل في أدوات الدين -كالصكوك والسندات- أيّاً كانت هيكلتها.

٨- استثمارات مكلف أنشطة التمويل في أدوات الدين الحكومية التي تتحمل الدولة زكاتها، التي لا تغطيها الفقرة (٧/ب) السابقة.

٩- قيمة الاستثمار في الصكوك والسندات، التي تعامل لدى مصدرها معاملة رأس المال للأغراض الزكوية، مع مراعاة ما ورد في الفقرتين (٧) و(٨) السابقتين.

١٠- القيمة العادلة الموجبة للمشتقات المالية المستحقة بعد سنة أو أكثر.

١١- الوديعة النظامية لدى البنك المركزي السعودي.

الفصل الثامن

الأنشطة العقارية والتشييد

أولاً: المشاريع العقارية تحت الإنشاء

وهي المشاريع العقارية غير مكتملة البناء التي ما زالت في مرحلة التطوير أو البناء. وتعامل كالتالي:

١- تحسم قيمة العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع، والمقرر بيعها بعد الانتهاء من إنشائها، ما لم تكن معروضة للبيع على حالتها الراهنة، أو تجاوزت نسبة تكلفة المبيعات خمسة وعشرين في المئة (٢٥٪) سنويّاً من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار الزكوي، في ضوء الضوابط الآتية:

أ- أن تكون مصنفة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية.

ب- أن يحتسب نسبة كل مشروع على حدة.

ج- أن تحسب النسبة بناء على تكلفة المبيعات.

وفقاً للمعادلة الآتية:

قيمة الاستبعادات (المبيعات) بالتكلفة ÷ (رصيد أول المدة + الإضافات خلال العام) = نسبة تكلفة المبيعات.

د- للهيئة مراجعة وتعديل النسبة الواردة في هذه الفقرة بحسب ظروف السوق.

٢- إذا صُنِّفت العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع ضمن المخزون أو ضمن الأصول المتداولة بموجب المعايير المحاسبية المقررة؛ فإنها تحسم من الوعاء الزكوي عند تحقق الضوابط في الفقرة (١) السابقة، بشرط تنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي، كما سبق بيانه.

ثانياً: مشروعات البناء والتشغيل والتحويل

وهي عقود استثمارية تهدف إلى إيجاد الأصول المنتجة والمدرة للدخل، ويتولى فيها المؤجر بناء الأصل المنتج المدر للدخل وتشغيله مقابل بذل منفعته وإنتاجه للمستأجر الذي يتحصل على (المنفعة/ الإنتاج)، مقابل الالتزام بدفعات الإيجار لصالح المؤجر، ولا يدخل في ذلك ما إذا كان المبيع هو الأصل وحده.

وتتنوع عقود البناء والتشغيل في صورها وآلياتها وأهدافها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر:

أ- عقود البناء والتشغيل والتحويل، Build-Operate- Transfer (BOT).

ب- عقود البناء والتملك والتشغيل والتحويل، Build – Own – Operate - Transfer (BOOT).

ج- عقود البناء والتملك والتشغيل، Build – Own – Operate (BOO).

د- عقود الشراء والتشغيل والتحويل، operate and transfer (AOT).

وتحسم مشروعات البناء والتشغيل والتحويل ونحوها من الصور المماثلة لدى المؤجر إذا تحققت الشروط الآتية:

أ- التزام المؤجر بإنشاء المشروع.

ب- التزام المؤجر بتشغيل المشروع لغرض بيع المنفعة أو السلعة أو الخدمة طول مدة العقد.

ج- التزام المستأجر -أو من يحل محله- بشراء المنفعة أو السلعة أو الخدمة من المؤجر طول مدة العقد.

د- أن يكون محلّ التعاقد بشكل رئيس هو تشغيل الأصل، لغرض إنتاج وبيع المنفعة أو السلعة أو الخدمة، وليس تمويل الأصل بعينه، فإذا تبيّن أن حقيقة المعاملة هي تمويل للأصل؛ فلا يحسم من الوعاء الزكوي بغضّ النظر عن تصنيفه في القوائم المالية.

هـ- ألا يكون المؤجر من مكلفي أنشطة التمويل.

و- أن تكون هذه الأصول مصنفة كموجودات غير متداولة لدى المؤجر.

ز- أن يكون نشاط المكلف (المؤجر) يتوافق مع نشاط مشروع البناء والتشغيل والتحويل.

ويقصد بالمؤجر هنا: المُنشئ أو المُنتج أو المُطوّر أو بائع المنفعة أو السلعة أو الخدمة في عقود البناء والتشغيل ونقل الملكية بجميع صورها. كما يقصد بالمستأجر: المستفيد أو مشتري المنفعة أو السلعة أو الخدمة في عقود البناء والتشغيل ونقل الملكية بجميع صورها.

الفصل التاسع

المستثمرون في الصناديق الاستثمارية

أولاً: الخاضعون للزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية

يخضع الاستثمار في الصندوق الاستثماري لجباية الزكاة سواء كان الاستثمار في منشأة داخل المملكة أو خارجها، ويستثنى من ذلك كل من:

أ- مالك الوحدة في صندوق التمويل.

ب- مالك الوحدة الذي يملك الصندوق بالكامل -بشكل مباشر أو غير مباشر- وقدَّم إقراراً زكويّاً موحداً مع الصندوق.

ثانياً: التزامات الصندوق

١- على الصندوق قبل نهاية السنة المالية الأولى من تاريخ الموافقة على تأسيسه التسجيل لدى الهيئة لأغراض الزكاة.

٢- على الصندوق تقديم إقرار المعلومات للهيئة خلال مدة لا تتجاوز (١٢٠) مئة وعشرين يوماً من نهاية العام الزكوي للصندوق، مرفقاً به ما يأتي:

أ- القوائم المالية للصندوق المعتمدة من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

ب- سجل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بالصندوق.

ج- أي بيانات إضافية تطلبها الهيئة خلال مرحلة تقديم الإقرار.

٣- على الصندوق تزويد مالك الوحدة بالمعلومات اللازمة لحساب وعائه الزكوي.

٤- على الصندوق ومالك الوحدة تزويد الهيئة بالبيانات التي تطلبها لأغراض فحص ومراجعة الإقرارات، وذلك خلال مدة لا تزيد عن (٢٠) عشرين يوم عمل من تاريخ إرسال الهيئة للطلب، وإذا لم يلتزم الصندوق أو مالك الوحدة بتقديم البيانات خلال تلك المدة، فللهيئة تجديد المدة أو الربط بناء على المعلومات والقرائن المتاحة.

٥- في حال اختلاف السنة المالية لمالك الوحدة عن السنة المالية للصندوق، فتحسب الزكاة بناء على آخر قوائم مالية مدققة للصندوق.

٦- باستثناء صناديق التمويل المباشر وغير المباشر، لا تخضع الصناديق لجباية الزكاة وفق اللائحة، بما في ذلك الصناديق التي تتخذ شكل منشأة ذات أغراض خاصة

ومرخصة من هيئة السوق المالية، شريطة ألا تقوم بأعمال اقتصادية أو نشاطات استثمارية لم ينص عليها في النظام الأساس أو الشروط والأحكام الخاصة بتلك الصناديق الاستثمارية.

ثالثاً: حسم الاستثمار في الصندوق من الوعاء الزكوي

يجوز لمالك الوحدة حسم استثماره في الصندوق من وعائه الزكوي، عند توافر الشروط الآتية:

١- أن يكون استثماره في الصندوق لغير المتاجرة.

٢- أن يحسب زكاة استثماره في الصندوق ويسددها للهيئة؛ إما ضمن قوائمه المالية المدققة، وإما بموجب شهادة مُعدة وفقاً للائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

٣- أن تتضمن القوائم المالية للمستثمر أو الشهادة المشار إليهما في الفقرة (٢) حساب زكاة مالك الوحدة، وذلك من خلال حساب الوعاء الزكوي للصندوق، ثم تحديد عدد الوحدات التي يملكها من الصندوق، وانتهاء بحساب الزكاة المستحقة عليه.

رابعاً: حساب زكاة مالك الوحدة في الصناديق الاستثمارية

١- تحسب زكاة مالك الوحدة وفقاً للمعادلة الآتية:

(وعاء زكاة الصندوق × نسبة ملكية مالك الوحدة في الصندوق × ٢,٥٪).

٢- يحسب وعاء الزكاة للصندوق وفقاً للائحة، مع مراعاة الآتي:

أ- يكون صافي الأصول العائدة لمالكي الوحدات ضمن مكونات وعاء الزكاة للصندوق، وذلك بقيمتها الظاهرة نهاية السنة المالية للصندوق.

ب- يعامل استثمار الصندوق لغير غرض المتاجرة في الصناديق معاملة الاستثمارات الخارجية لغير غرض المتاجرة.

ج- تحدد نسبة الاستثمارات لغير المتاجرة لصناديق الأسهم وفق الآتي:

○ يُحسم بشكل شهري إجمالي مبلغ عمليات الاشتراك من إجمالي مبلغ عمليات الشراء، ويحسم إجمالي مبلغ عمليات الاسترداد من إجمالي مبلغ عمليات البيع، ويؤخذ الناتج الأعلى منهما، ويقسم على صافي قيمة الاستثمارات في الأسهم للصندوق للشهر نفسه.

○ تطبق الفقرة السابقة لكل شهر خلال السنة، وتؤخذ أعلى نسبة من أشهر السنة، وتضرب في قيمة الاستثمارات في الأسهم المثبتة برصيد آخر السنة المالية في قائمة

المركز المالي للصندوق الاستثماري، والناتج يصنف على أنه نسبة المتاجرة من ذلك البند، ومتممه يعامل معاملة الاستثمار المحتفظ به لغير المتاجرة.

o يشترط لتطبيق ما سبق أن يكون النشاط الرئيس للصندوق هو الاستثمار في أسهم الأسواق المالية المحلية والدولية.

د- تُعد العقارات الاستثمارية غير المتداولة وغير المعدة للبيع في حكم الأصول الثابتة، وبالتالي تحسم من الوعاء الزكوي.

هـ- يضاف لوعاء زكاة الصندوق الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح أو الخسارة الدفتري، ويحدد صافي الربح المعدل للصندوق بحسم المصروفات المقبولة، كما ورد بيانه سابقاً. ومن المصروفات المقبولة -على سبيل المثال لا الحصر- مصاريف أتعاب الحفظ والإدارة والرقابة والتدقيق.

و- عند اختيار الصندوق عرض أصوله والتزاماته باستخدام تصنيف (متداول وغير متداول)، والرغبة بحسم أصل متداول تحققت فيه ضوابط الحسم من الوعاء الزكوي، فيجب عند حسمه من الوعاء إضافة ما يعادله من الالتزامات المتداولة -إن وجدت تلك الالتزامات-.

خامساً: الحد الأدنى لوعاء زكاة مالك الوحدة

يكون الحد الأدنى للوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات كما ورد في الفصل الخاص بحساب الوعاء الزكوي لمكلفي الحسابات، سواءً وزع الربح أو لم يوزع.

سادساً: التزام مدير الصندوق عند انتهائه

على مدير الصندوق عند انتهاء الصندوق إخطار الهيئة بذلك خلال (٦٠) ستين يوماً من تاريخ الانتهاء.

الفصل العاشر

نشاط التأمين

١- يعدّ من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التأمين: الوديعة النظامية لدى هيئة التأمين؛ ما لم يكن المكلف مُمَكّناً نظاماً من استثمارها أو كانت تستثمر لصالحه.

٢- تعدّ من عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التأمين: حصة حملة الوثائق من فائض التأمين.

٣- يعد من عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي لمكلف أنشطة التأمين: بند احتياطي الأقساط غير المكتسبة المصنف غير المتداول.

٤- يعدّ من المصروفات مقبولة الحسم لمكلف أنشطة التأمين للوصول إلى صافي الربح المعدّل: احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة خلال العام الزكوي المحدّدة حسب الأصول المهنية، على أن تعاد للوعاء الزكوي في العام التالي.

الفصل الحادي عشر

حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري

مقدمة:

مكلف التقديري هو: مكلف زكوي ليس لديه قوائم مالية تعكس حقيقة نشاطه، وغير ملزم بإصدار قوائم مالية وفقاً للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

أولاً: استثناءات خضوع مكلف التقديري

يخضع مكلف التقديري لأحكام اللائحة، عدا الأحكام التالية من اللائحة:

١- المواد الخاصة بحساب الوعاء الزكوي لمكلفي الحسابات.
٢- المواد الخاصة بعناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي.
٣- المواد الخاصة بعناصر الحسم من الوعاء الزكوي.
٤- الأحكام المرتبطة بالوعاء الزكوي.
٥- المواد الخاصة بحساب صافي الربح المعدل، أو صافي الخسارة المعدل.
٦- الأحكام الخاصة بالأنشطة التالية: أنشطة التمويل، والأنشطة العقارية والتشييد، والمستثمرون في الصناديق الاستثمارية، ونشاط التأمين.
٧- حق تحديد بداية النشاط.
٨- المواد الخاصة بالإقرار الزكوي.

ثانياً: معاملة مكلف التقديري بناء على القوائم المالية

للهيئة معاملة مكلف التقديري معاملة مكلف الحسابات إذا تبين لها أن لديه قوائم مالية، ولا يعدّ التأخر لسنوات في إصدار القوائم المالية دليلاً على عدم وجودها، ما لم يتبيّن للهيئة غير ذلك.

نسبة زكاة مكلف التقديري

تحسب نسبة زكاة مكلف التقديري (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي الخاص به.

ثالثاً: الفترة المالية القصيرة لمكلفي التقديري

لا تخضع لجباية الزكاة الفترة المالية القصيرة في أول النشاط أو في آخره، ما لم تكن (٣٥٤) يوماً فأكثر.

رابعاً: الحد الأدنى لزكاة مكلفي التقديري

الحد الأدنى للزكاة لمكلف التقديري هو (٥٠٠) خمسمئة ريال.

خامساً: معاملة مكلفي التقديري بناء على الرقم المميز

يعامل مكلف التقديري بناء على الرقم المميز في الهيئة، بصرف النظر عن عدد السجلات أو الرخص المندرجة تحت ذلك الرقم.

سادساً: انتقال المكلف للمحاسبة وفق التقديري أو الحسابات

لمكلف التقديري قبل انتهاء العام الزكوي تقديم طلب للهيئة للانتقال من حساب زكاة مكلف التقديري إلى حساب زكاة مكلف الحسابات، وتصدر الهيئة قرارها حيال ذلك خلال (٣٠) يوماً من تاريخ استكمال الطلب، وفي حال الانتقال إلى معاملة مكلف الحسابات، فلا يسمح له بعد ذلك بالعودة إلى حساب زكاة مكلف التقديري إلا بموافقة الهيئة، وبعد تقديم مبررات تقبلها الهيئة.

سابعاً: حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري

١- يقدّر الوعاء الزكوي لمكلف التقديري بتحديد رأس مال يتناسب مع حجم نشاطه، وفقاً للمعادلة الآتية: (المبيعات ÷ ٨) + (المبيعات × ١٥٪). فرقم (٨) يمثل عدد مرات دوران رأس المال في السنة، وهو المتعارف عليه في الأنشطة التجارية، بينما (١٥٪) هو متوسط الربح في الأنشطة التجارية.

٢- لا تقل المبيعات الواردة في معادلة حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري عن المبيعات المفصح عنها في إقرار ضريبة القيمة المضافة (بما في ذلك المبيعات الخاضعة لنسبة الصفر والمعفاة)، بالإضافة إلى البيانات المفصح عنها في ضريبة التصرفات العقارية للأنشطة الاقتصادية، وذلك عن أقرب فترة أو سنة ضريبية مفصح عنها للعام الزكوي محل المحاسبة. وتعد المبيعات المفصح عنها في إقرار ضريبة القيمة المضافة وبيانات ضريبة التصرفات العقارية بمجموعها مبيعات للمكلف يحاسب عنها زكويّاً للعام الزكوي.

٣- إن لم يكن لمكلف التقديري مبيعات مسجلة في ضريبة القيمة المضافة فإن الهيئة تُقدّر مبيعاته وفقاً للنتيجة الأعلى؛ من أحد المعايير الآتية:

أ- المتوسط السنوي لعدد الموظفين العاملين؛ وفق بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية مضروباً في (٦٠٠٠) ستة آلاف ريال سعودي.

ب- قيمة الاستيرادات؛ وفق البيانات الجمركية مضروبة في مئة وخمسة عشر بالمئة (١١٥٪).

ج- قيمة المشتريات؛ وفق بيانات ضريبة القيمة المضافة مضروبة في مئة وخمسة عشر بالمئة (١١٥٪).

د- إجمالي المبيعات؛ وفق بيانات نقاط البيع، وبيانات منصة اعتماد، وبيانات التصدير، وبيانات العقود الأهلية.

٤- للهيئة لغرض تقدير مبيعات مكلف التقديري: اعتماد المعايير التي تعكس حقيقة مبيعاته حسب تقديرها، أو إعادة حساب مبيعاته إذا تبين وجود مبيعات أعلى مما جرت المحاسبة عليه.

٥- عند التعديل النهائي على بيانات مكلف التقديري لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة التصرفات العقارية؛ تعدّل زكاة مكلف التقديري بناء على ذلك، سواء أكان ذلك بالزيادة أم بالنقص.

٦- إذا كانت نتيجة معادلة حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري أقل من رأس المال الوارد في السجلات التجارية أو التراخيص الصادرة للنشاط أو أي مستندات أخرى يمكن للهيئة عن طريقها تحديد رأس المال؛ فيكون رأس مال الوارد في السجلات والتراخيص هو الوعاء الزكوي.

٧- للهيئة تعديل طريقة حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري وفقاً لظروف السوق وسلوك المكلفين.

ثامناً: زيادة الزكاة لمكلف التقديري

لمكلف التقديري أن يزيد عن تقدير الهيئة إذا ظهر له أن مبلغ الزكاة المستحق أكثر مما قدرته الهيئة.

مثال:

أسواق وتمويلات بلاد الرغد رأس مالها المقيد في السجل التجاري ٢٠٠٠٠٠ريالاً، وبلغت مبيعاتها المفصح عنها في إقرار ضريبة القيمة المضافة ٤٠٠٠٠٠ريالاً، ولأن السوق لا يمسك دفاتر نظامية، ولم تتمكن الهيئة من الوصول إلى بيانات مثبتة تعكس واقع المكلف ونشاطه؛ فقد قررت تطبيق الأسلوب التقديري على السوق.

المطلوب: حساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على المكلف وفقاً للأسلوب التقديري.

الحل:

الوعاء الزكوي التقديري= رأس المال التقديري + صافي الأرباح المقدرة

رأس المال التقديري = المبيعات ÷ ٨ = ٤٠٠٠٠٠÷ ٨ = ٥٠٠٠٠ريالاً

صافي الأرباح المقدرة = المبيعات ×١٥٪= ٤٠٠٠٠٠× ١٥٪= ٦٠٠٠٠ريالاً

الوعاء الزكوي التقديري = ٥٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ = ١١٠٠٠٠ريالاً

وبمقارنة مقدار وعاء الزكاة التقديري برأس المال المثبت في السجل التجاري، نجد أن رأس المال أكبر، فيكون رأس المال هو الوعاء، وعلى ذلك تكون الزكاة كما يلي:

٤٠٠٠٠٠× ٢,٥٪= ١٠٠٠٠ريالاً.

مثال:

شركة الأمل لا تمسك دفاتر تجارية، ولم يكن لها مبيعات مسجلة في ضريبة القيمة المضافة، فتم إخضاعها للأسلوب التقديري لحساب الزكاة.

فإذا علمت أن:

١- عدد موظفي الشركة المسجلين في التأمينات الاجتماعية مائة موظف.
٢- قيمة استيرادات الشركة- كما ظهرت في بيانات الجمارك – ١٠٠٠٠٠٠ريالاً.
٣- بلغت مشتريات الشركة بحسب إقرار ضريبة القيمة المضافة ٤٠٠٠٠٠ريالاً.
٤- أظهرت بيانات نقاط البيع إجمالي المبيعات بـ٥٠٠٠٠٠ريالاً.

المطلوب: حساب الوعاء الزكوي لشركة الأمل ومقدار الزكاة.

الحل:

بما أن الشركة لا تمسك دفاتر تجارية، ولم يكن لها مبيعات مسجلة في ضريبة القيمة المضافة فإن الهيئة تُقدّر مبيعاته وفقاً للنتيجة الأعلى؛ من أحد المعايير الآتية:

أ- المتوسط السنوي لعدد الموظفين العاملين؛ وفق بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية مضروباً في (٦٠٠٠) ستة آلاف ريال سعودي:

= ١٠٠× ٦٠٠٠= ٦٠٠٠٠٠ ريالاً.

ب- قيمة الاستيرادات؛ وفق البيانات الجمركية مضروبة في مئة وخمسة عشر بالمئة (١١٥٪): = ٥٠٠٠٠٠× ١١٥٪ = ٥٧٥٠٠٠ريالاً.

ج- قيمة المشتريات؛ وفق بيانات ضريبة القيمة المضافة مضروبة في مئة وخمسة عشر بالمئة (١١٥٪): = ٤٠٠٠٠٠ × ١١٥٪ = ٤٦٠٠٠٠

د- إجمالي المبيعات؛ وفق بيانات نقاط البيع: = ٥٠٠٠٠٠ ريالاً.

والمبلغ الأعلى وفق المعايير السابقة هو : ٦٠٠٠٠٠ريالاً ، فيكون هو مقدار المبيعات التقديرية للشركة التي بناءً عليها يتم حاسب الوعاء الزكوي كالتالي:

وعاء الزكاة التقديري = (المبيعات ÷٨) + (المبيعات ×١٥٪)

= (٦٠٠٠٠٠÷ ٨) + (٦٠٠٠٠٠ × ١٥٪)

= ٧٥٠٠٠+٩٠٠٠٠=١٦٥٠٠٠ريالاً.

إذن مقدار الزكاة* = ١٦٥٠٠٠× ٢,٥٪= ٤١٢٥ريالاً.

*ويمكن، لإيجاد مقدار الزكاة على مكلف التقديري، ضرب المبيعات التقديرية في ٠,٠٠٦٨٧٥ فتكون في المثال السابق كالتالي: ٦٠٠٠٠٠× ٠,٠٠٦٨٧٥ = ٤١٢٥ريالاً.

الفصل الثاني عشر

حقوق المكلف والتزاماته

أولاً: حقوق المكلف

١- بداية جباية الزكاة

يحق للمكلف تحديد تاريخ آخر لبداية النشاط، بعد تقديم إثباتات مستندية تقبلها الهيئة.

٢- تعديل الإقرار الزكوي

من حقوق المكلف التي نصت عليها اللائحة: حق المكلف في التقدم بطلب تعديل الإقرار الزكوي، ويقصد بتعديل الإقرار الزكوي قيام المكلف بتعديل المعلومات الواردة في الإقرار المقدم من قبله، ويكون ذلك في الأحوال التي يظهر فيها للمكلف وجود خطأ أو نقص في الإقرار المقدم من قبله، ويشمل ذلك الحالات التي ينتج عنها زيادة في مبلغ الزكاة المستحقة أو نقص في مبلغ الزكاة المستحقة. **ومن أمثلة تلك الأخطاء ما يلي:**

- التصريح عن الإيرادات في الإقرار بما يزيد على مبلغ الإيرادات الصحيح.
- عدم تعديل صافي الربح بأحد المصاريف غير المقبولة.
- عدم التصريح عن أحد بنود الإضافة أو الحسم.
- التصريح عن أحد بنود الإضافة أو الحسم بقيمة غير صحيحة.

ويعد طلب تعديل الإقرار أحد حقوق المكلف المحفوظة له مع مراعاة الضوابط والشروط المتعلقة بذلك.

٣- تقسيط المستحقات الزكوية

يحق للمكلف طلب تقسيط المستحقات الزكوية في الأحوال التي لا يتمكن فيها من سداد المستحقات الزكوية دفعةً واحدةً مع مراعاة الشروط والضوابط المرتبطة بذلك، ويقصد بتقسيط المستحقات الزكوية قيام المكلف بسداد المبالغ المستحقة على أقساط محددة المقدار والمدة، ومن أمثلة ذلك أن تكون المستحقات الزكوية ناتجة عن ربوط زكوية عن عدد من السنوات السابقة، ما قد يتعذر معه في بعض الأحوال سداد كامل المبلغ دفعة واحدة، أو عند وجود بعض عوائق السيولة لدى المكلف عند تقديم الإقرار الزكوي، ما يتعذر معه سداد مبلغ الزكاة دفعة واحدة، حيث إنه في مثل هذه الأحوال يجوز للمكلف التقدم بطلب تقسيط المستحقات الزكوية.

٤- استرداد المبالغ الزائدة

من حقوق المكلف التي تضمنتها اللائحة حق المكلف في استرداد مبالغ الزكاة المسددة بالزيادة، ويقصد بها المبالغ التي قام المكلف بسدادها بمقدار زائد على الزكاة المستحقة عليه، ومن الأمثلة الشائعة لسداد المستحقات الزكوية بالزيادة هي قيام المكلف تعديل الإقرار المتضمن مستحقات زكوية بالزيادة، ، وقبول الهيئة لهذه التعديات، ما سينتج عنه وجود مبالغ مسددة بالزيادة نتيجة للإقرار الزكوي المسدد بالزيادة، وكذلك قيام المكلف عند الاعتراض على الربط الزكوي بسداد جزء من المبالغ المعترض عليها لغرض تقديم الاعتراض، ومن ثم صدور نتيجة الاعتراض لمصلحة المكلف، ما سينتج عنه وجود مبالغ مسددة بالزيادة متمثلة في الجزء المسدد من المبالغ المعترض عليها التي صدر القرار فيها لمصلحة المكلف.ويحق للمكلف استرداد المبالغ التي ثبت سدادها بما يتجاوز المستحقات الزكوية وفق الضوابط المتعلقة التالية:

أ- إذا تبين أن المكلف دفع للهيئة مبلغًا زائدًا على الزكاة المستحقة عليه بموجب اللائحة، فيعد ذلك المبلغ تعجيلاً منه للزكاة اللاحقة، ويرحل لحساب المكلف للأعوام الزكوية اللاحقة؛ ما لم يطلب المكلف من الهيئة استرداده خلال خمس سنوات من الموعد النظامي لسداد المبلغ، ويراعى في حساب هذه المدة أنه في حال صدور ربط على المكلف واعترض عليه؛ فيتم استئناف حساب المتبقي من المدة بعد صدور قرار نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ.

ب- على الهيئة دراسة طلب المكلف، والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء ذلك خلال ثلاثين يومًا من تاريخ ثبوت حق المكلف في الاسترداد، وبعد طلبه له.

ج- لا ينظر لأي طلب رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كانت هناك إقرارات زكوية لم تقدم للهيئة، أو في حالات الاعتراض أو الاستئناف؛ إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وترد المبالغ الزائدة للمكلف بعد صدور الحكم النهائي لصالحه.

د- يجوز للمكلف أن يطلب ترحيل المبالغ المسددة بالزيادة لسداد أي مستحقات زكوية أو ضريبية لدى الهيئة، ويعد تاريخ طلب المكلف بالترحيل هو التاريخ المثبت لواقعة دفع هذه المستحقات.

٥- الحفاظ على سرية المعلومات

يجب على الهيئة المحافظة على سرية المعلومات الزكوية للمكلف، وهناك حالات تتيح للهيئة الإفصاح عن المعلومات المقدمة لها بما لا يتعارض مع حفاظها على سرية المعلومات، وهي كما يلي:

- أن يكون الإفصاح مطلوبًا بموجب الأنظمة واللوائح ذات الصلة، أو بموجب حكم قضائي.
- أن يكون الإفصاح مطلوبًا من قبل الجهات الرقابية ذات الصلة بتطبيق أحكام اللائحة.
- أن يكون الإفصاح مطلوبًا من قبل جهة رسمية في دولة أجنبية تنفيذًا لأي معاهدة أو اتفاقية تكون المملكة طرفًا فيها.
- أن يكون الإفصاح بناء على موافقة مكتوبة من المكلف.

ويجب اعتبار الشروط التالية عند الإفصاح عن المعلومات في ضوء الحالات المذكورة الموضحة أعاه، وذلك كما يلي:

- أن يكون الإفصاح بتكليف رسمي من الهيئة.
- ألا يتجاوز الإفصاح حدود الغرض المقصود منه، وبالقدر اللازم لتحقيق الغرض من الإفصاح. .
- اتخاذ كل الإجراءات التي تضمن حفظ البيانات السرية التي أفصح عنها المكلف، وعدم فقدها أو تلفها أو تداولها بشكل غير مشروع.
- التأكد قبل الشروع في الإفصاح أن الشخص الذي سيُفصح له على علم تام بسريّتها، وبمتطلبات السرية.

٦- أحقية المكلف بالاعتراض على قرارات الهيئة

يحق للمكلف الاعتراض أمام الهيئة على القرارات الصادرة منها، قبل التظلم لدى دوائر الفصل، أو التقدم للهيئة بطلب التسوية مع اللجنة الداخلية.

ثانياً: التزامات المكلف

يلتزم المكلف بالآتي:

١- التسجيل لدى الهيئة قبل نهاية السنة المالية الأولى له.
٢- تقديم الإقرار الزكوي والمستندات التي استُند عليها في تحديد الوعاء الزكوي وفقاً لأحكام اللائحة؛ على أن يتم تحديد المستندات المطلوبة وفق نماذج وإجراءات الهيئة.
٣- تقديم أي مستندات أو إيضاحات تطلبها الهيئة عند فحص ومراجعة الإقرار الزكوي، وتمكينها من الوصول إليها، بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة.
٤- أداء المستحقات الزكوية للهيئة -فيما عدا المكلف المستثنى من الخضوع- في ضوء أحكام اللائحة.
٥- لغة ونماذج المستندات المقدمة من قبل المكلف:

أ- يلتزم المكلف بتقديم كافة المستندات والإيضاحات التي تؤيد الإقرارات المقدمة منه باللغة العربية.

ب- يشترط لقبول المستندات أن تقدم من ذي صفة.

ج- للهيئة طلب المستندات وفق الضوابط الآتية:

- أن توضح الهيئة مسوغات طلب المستند، وأن يكون بحدود الغرض الذي طلب لأجله.
- أن تراعى الهيئة المدة الكافية لإمهال المكلف بتقديم المستند المطلوب؛ على ألا تقل المدة عن عشرة أيام عمل.

د- تعتد الهيئة بجميع المحررات الرسمية الصادرة من الجهات الحكومية ذات الاختصاص، وتتحمل الهيئة عبء إثبات عدم صحتها.

هـ- للهيئة طلب المستندات دون التقيد بالضوابط السابقة إذا ثبت لها تقديم المكلف وثائق أو معلومات غير صحيحة بقصد التهرب الزكوي.

٦- الإبلاغ عن توقف النشاط

يلتزم المكلف بإبلاغ الهيئة عند توقفه عن ممارسة النشاط توقفاً دائماً، بشرط تقديم طلب كتابي إلى الهيئة خال (٦٠) يوماً من تاريخ التوقف، وفي حال عدم التزام المكلف بإبلاغ الهيئة بذلك؛ فللهيئة الاستمرار في حساب الزكاة على المكلف.

٧- وسائل الاتصال المعتمدة

تعد وسائل الاتصال بين المكلفين والهيئة منتجة لآثارها النظامية، والتي تشمل على سبيل المثال لا الحصر: النظام الآلي للهيئة، والرسائل النصية، والبريد الإلكتروني، والعنوان الوطني للمكلف، أو أي وسيلة أخرى تقرّها أو تعتمدها الهيئة.

الفصل الثالث عشر

إجراءات جباية الزكاة

أولاً: تقديم الإقرار الزكوي

١- على مكلف الحسابات تقديم الإقرار الزكوي، وأداء المستحقات الزكوية بموجبه للهيئة خلال مدة لا تزيد عن (١٢٠) مئة وعشرين يوماً من نهاية العام الزكوي، وإذا وافق آخر هذه المدة إجازة رسمية، امتدّ تاريخ الاستحقاق إلى أول يوم عمل بعد الإجازة.

٢- على مكلف الحسابات تقديم الإقرار الزكوي وفق نموذج الإقرار الزكوي لمكلف الحسابات في النظام الإلكتروني للهيئة، مرفقاً به المستندات المتعلقة بالبيانات الواردة في الإقرار الزكوي وفق نموذج الإقرار الزكوي لحساب مكلف الحسابات في النظام الإلكتروني للهيئة.

٣- يكون سداد المستحقات الزكوية بحوالة بنكية عن طريق نظام "سداد"، أو غيرها من الوسائل التي تقبلها الهيئة.

ثانياً: تعديل الإقرار الزكوي

١- لمكلف الحسابات إذا تبين له وجود خطأ في الإقرار الزكوي، أن يتقدم للهيئة بطلب تعديل الإقرار الزكوي.

٢- إذا وافقت الهيئة على طلب تعديل الإقرار الزكوي، يجب على مكلف الحسابات تعديل الإقرار الزكوي خلال مدة لا تزيد عن (٣٠) ثلاثين يوماً، وفي حال عدم التزام المكلف بتقديم الإقرار المعدل خلال هذه المدة، فعلى المكلف إعادة التقدم للهيئة بطلب التعديل.

ثالثاً: ضوابط تعديل الإقرار الزكوي

١- أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي عن طريق النظام الإلكتروني للهيئة.

٢- إرفاق المستندات والمسوّغات التي تقبلها الهيئة.

٣- أن يتم تقديم الإقرار المعدل خلال مدة لا تزيد عن (٣٠) ثلاثين يوماً.

٤- إذا كان طلب المكلف تعديل إقراره بالنقص فيضاف للضوابط أعلاه الشروط الآتية:

أ- أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي قبل صدور الربط الزكوي.

ب- عدم مضي المدة المحددة للتقادم عند التقدم بالطلب.

ج- عند تعديل الإقرار بناء على طلب المكلف، فإن مدة التقادم تحتسب من تاريخ تعديل الإقرار.

رابعاً: فحص الإقرار الزكوي

١- للهيئة فحص الإقرار الزكوي في مقر المكلف، أو مقر الهيئة، أو في أي مكان آخر تحدّده الهيئة.

٢- للهيئة طلب ما تحتاجه من إيضاحات ومستندات بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة، ولها أن تفوض أيّاً ممن يعمل لديها أو لصالحها للحضور إلى مقرّ مكلف الحسابات لأغراض الفحص، ويجري توثيق الفحص الميداني بمحضر يوقعه ممثل الهيئة وممثل مكلف الحسابات المفوض نظاماً، وفي حال عدم وجود ممثل مكلف الحسابات المفوض نظاماً أو رفضه التوقيع على المحضر؛ فيُثبت ذلك في المحضر، وفي جميع الأحوال يعدّ المحضر حجة على مكلف الحسابات فيما يتعلق بالوقائع المثبتة فيه.

٣- على مكلف الحسابات توفير ما تطلبه الهيئة في مدة لا تزيد عن (٢٠) عشرين يوم عمل من تاريخ طلب الهيئة، وإذا لم يلتزم مكلف الحسابات بتقديم البيانات خلال تلك المدة؛ فللهيئة تجديد المدة أو الربط الزكوي بافتراض المستحقات الزكوية بالضوابط المحددة في اللائحة.

خامساً: تصحيح الإقرار الزكوي

١- للهيئة الحق في الربط وإعادة الربط أو تصحيح الأخطاء مدة (٥) خمس سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي في أيٍّ من الحالات الآتية:

أ- الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام اللائحة أو الأنظمة ذات الصلة.

ب- الربط وإعادة الربط في حال اكتشاف الهيئة أن إقرار المكلف غير صحيح بناء على معلومات كانت متاحة لها خلال الفترة النظامية المحددة للربط، أو كان من الممكن للهيئة الحصول عليها خلال تلك المدة.

٢- للهيئة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء مدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ نهاية المدة المقررة لتقديم الإقرار في أيٍّ من الحالات الآتية:

أ- تقديم الإقرار الزكوي بعد الموعد النظامي، وهو (١٢٠) من نهاية العام الزكوي.

ب- تقديم إقرار غير مكتمل، أو مخالف للنماذج الـمُعتمدة لدى الهيئة.

ج- عدم أداء المستحقات الزكوية حسب الإقرار الزكوي خلال المدة النظامية.

د- عدم تقديم الإقرار واحتساب الزكاة وفقاً للافتراض الزكوي المنصوص عليه.

٣- للهيئة إعادة الربط الزكوي دون التقيد بمدة معينة في الحالات الآتية:

أ- إذا ثبت للهيئة تقديم مكلف الحسابات وثائق أو معلومات غير صحيحة بقصد التهرب الزكوي.

ب- إذا وافق مكلف الحسابات على إجراء إعادة الربط الزكوي، أو طلب من الهيئة ذلك ووافقت عليه.

ج- عند عدم تسجيل المكلف لدى الهيئة.

٤- للهيئة تصحيح الأخطاء الكتابية أو الحسابية التي تقع في الإقرار الزكوي ولا يترتب على تصحيحها إبطال الإقرار، خلال (١٠) عشر سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي.

٥- للهيئة إحالة من قدم مستندات أو معلومات غير صحيحة أو مضللة إلى الجهات المختصة لاتخاذ الإجراءات النظامية بحقه.

٦- للهيئة الحق في تسجيل المكلف غير المسجل لديها، ولها الحق في الربط الزكوي عليه دون التقيد بمدة معينة.

سادساً: الاحتفاظ بمستندات الإقرار الزكوي

١- يجب على المكلف الاحتفاظ بالمستندات التي استند إليها عند تقديم الإقرار الزكوي داخل المملكة لمدة لا تقل عن (١٠) عشر سنوات.

٢- للهيئة في أي وقت طلب أي بيانات أو إيضاحات لغرض التحقق من صحة أي بيانات أو إيضاحات تم الاعتماد عليها في احتساب المستحقات الزكوية، على ألا تتجاوز مدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ تقديم الإقرار الزكوي.

٣- للهيئة الحصول على أي بيانات أو مستندات يحتفظ بها أي طرف ثالث، دون الرجوع إلى مكلف الحسابات؛ بما في ذلك الوصول المباشر إلى البيانات والمستندات بصفة عامة بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة.

سابعاً: إثبات صحة الإقرار الزكوي

١- يقع على مكلف الحسابات عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار الزكوي.

٢- إذا تعذّر على مكلف الحسابات إثبات صحة ما ورد في الإقرار الزكوي؛ فللهيئة عدم إجازة البند الذي لم يُثبت المكلف صحته، أو الربط الزكوي بافتراض المستحقات الزكوية بالضوابط المذكورة.

الفصل الرابع عشر

الربط والافتراض الزكوي والتحصيل

أولاً: إصدار الربط الزكوي

تصدر الهيئة الربط الزكوي بناء على الإقرار الزكوي والمعلومات المتوفرة لديها، وللهيئة تعديل الربط الزكوي مع توضيح أسباب التعديل، أو اللجوء إلى الافتراض الزكوي على مكلف الحسابات بناءً على المعلومات المتوفرة لديها.

ثانياً: الإبلاغ بالربط الزكوي

على الهيئة تبليغ المكلف بالربط الزكوي، على أن يشتمل الإبلاغ على ما يأتي:

١- أساس وسبب احتساب الربط الزكوي.

٢- مقدار المستحقات الزكوية.

٣- تاريخ أداء المستحقات الزكوية.

٤- حق المكلف في الاعتراض على الربط الزكوي.

ثالثاً: الافتراض الزكوي

للهيئة افتراض المستحقات الزكوية على مكلف الحسابات في الحالات الآتية:

١- عند عدم تقديم مكلف الحسابات الإقرار الزكوي وفق ما هو مقرر في اللائحة.

٢- عند امتناع مكلف الحسابات عن تزويد الهيئة بالمستندات التي تطلبها أثناء المدة المحددة نظاماً

٣- عند حصول الهيئة على معلومات إضافية مؤثرة في حساب الوعاء الزكوي.

رابعاً: ضوابط الافتراض الزكوي

عند تحقق حالات الافتراض الزكوي فعلى الهيئة الالتزام بالضوابط الآتية:

١- أن يطبق الافتراض الزكوي بعد إنذار مكلف الحسابات، ومضيّ مدة لا تقل عن (٦٠) ستين يوماً من تاريخ إنذاره.

٢- أن يكون ذلك بناء على المعلومات والبيانات المتوفرة لدى الهيئة.

خامساً: تقديم طلب الاعتراض

١- يجوز لمن صدر بشأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه.

٢- لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية؛ يجب على المكلف أداء جميع المستحقات الزكوية على البنود غير المعترض عليها، وسداد ما لا يقل عن (١٠٪) من قيمة المبالغ الزكوية للبنود المعترض عليها، ولا يزيد عن (٢٥٪) منها، أو تقديم ضمان مالي بذلك، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة.

سادساً: أداء المستحقات الزكوية

تُعدّ المستحقات الزكوية على المكلف نهائية وحالّة الأداء في الحالات الآتية:

١- موافقة المكلف على الربط الزكوي، أو مضيّ (٦٠) ستين يوماً من تاريخه دون اعتراض لدى الهيئة، أو في حال عُدت الدعوى المرفوعة ضد الهيئة لدى دوائر الفصل كأن لم تكن.

٢- تقديم المكلف الإقرار، ومضيّ (١٢٠) مئة وعشرين يوماً من نهاية العام الزكوي دون سداد المستحق الزكوي الذي صرح عنه في إقراره.

٣- عند التعديل على الإقرار وفقاً للنظام المنصوص عليه في اللائحة.

٤- صدور قرار نهائي من دوائر الفصل أو الدوائر الاستئنافية في اللجان الزكوية والضريبية والجمركية.

٥- إذا لم يُقِم المكلف دعوى أمام دوائر الفصل، أو لم يتقدم المكلف بطلب اعتراض على قرار الهيئة أمام اللجنة الداخلية لغرض التسوية خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من تاريخ رفض الهيئة لاعتراض المكلف، أو من مُضيّ (٩٠) تسعين يوماً من تاريخ اعتراض المكلف لدى الهيئة دون البت فيه.

٦- مُضيّ (٣٠) ثلاثين يوماً من تاريخ رفض التسوية من اللجنة الداخلية دون قيد الدعوى أمام دوائر الفصل.

٧- إبلاغ المكلف كتابيّاً بإلغاء التقسيط.

٨- صدور قرار منهٍ للنزاع من اللجنة الداخلية.

سابعاً: تقسيط المستحقات الزكوية

١- للمكلف طلب تقسيط المستحقات الزكوية وفق الضوابط الآتية:

أ- أن يقدم إلى الهيئة الطلب موضحاً فيه المستحقات الزكوية واجبة الأداء، والسنوات المالية المتعلقة بها، وأسباب عدم قدرته على أدائها في تاريخ الاستحقاق، والمستندات المؤيدة لذلك، وأن يشتمل الطلب على عدد الأقساط المقترحة، وقيمة كل قسط، والدفعات المقدمة.

ب- تقوم الهيئة بدراسة الطلب والرد على المكلف خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من تاريخ اكتمال المتطلبات، مع مراعاة ملاءة المكلف، وحجم نشاطه وطبيعته وظروف السوق.

ج- ألا تزيد مدة التقسيط على المدة المستحق عنها الالتزام، وللهيئة زيادة مدة التقسيط بما لا يزيد عن ضعف عدد السنوات المستحق عنها الالتزام.

٢- للهيئة صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف، وتحديد مواعيد الأقساط، وقيمة كل قسط، وإلغاء التقسيط متى تبين لها أن مستحقات الزكاة معرضة للضياع.

ثامناً: إلغاء تقسيط المستحقات الزكوية

تصدر الهيئة بلاغاً كتابيّاً للمكلف بإلغاء التقسيط عند توقف المكلف عن أداء قسطين متتاليين، أو ثلاثة أقساط متفرقة خلال مدة التقسيط، أو إذا تبين للهيئة أنه قد لا يتم سداد المستحقات الزكوية، وتعدّ المستحقات الزكوية في هذه الحالات حالة الأداء.

تاسعاً: التأخر في أداء المستحقات الزكوية

١- إذا تأخر المكلف في أداء المستحقات الزكوية عليه وفقاً للمواعيد المحددة في اللائحة؛ ترسل الهيئة إلى المكلف مطالبةً أولى بالأداء خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغه بالمطالبة، فإن لم يؤدّ المكلف ما عليه فترسل إليه مطالبة ثانية بأدائها خلال (٣٠) الثلاثين يوماً التالية، فإن لم يؤدّ المكلف ما عليه فترسل إليه مطالبة ثالثة بأدائها خلال (٣٠) ثلاثين يوماً أخرى.

٢- عند عدم تجاوب المكلف مع مطالبات الأداء الأولى والثانية والثالثة يجوز للهيئة اتخاذ جميع الإجراءات النظامية لإلزام المكلف بأداء المستحقات الزكوية عليه، وتبليغ المكلف بجميع الإجراءات المتخذة في حقه.

٣- على الهيئة فور تحصيل المستحقات الزكوية التي على المكلف اتخاذ ما يلزم لإيقاف الإجراءات المتخذة من الهيئة في حق المكلف.

عاشراً: وفاة المكلف قبل أداء المستحقات الزكوية

إذا توفي صاحب المؤسسة الفردية ولم يستوف ما عليه من مستحقات زكوية للهيئة؛ فيجب على الهيئة تحصيل تلك المستحقات قبل قسمة التركة، وإلا فيطالب الورثة أو الموصى لهم بأداء تلك المستحقات؛ كل بحسب نصيبه من التركة، وبما لا يزيد عن إجمالي التركة.

حادي عشر: الحجز على أموال المكلف المتأخر في أداء المستحقات الزكوية

إذا لم يؤدّ المكلف المستحقات الزكوية عليه وفقاً للمواعيد المحددة في اللائحة؛ جاز للهيئة طلب الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها نظاماً، وفقاً للضوابط والإجراءات المحددة.

ثاني عشر: إجراءات الحجز على أموال المكلف المتأخر في أداء المستحقات الزكوية

للهيئة البدء بإجراءات الحجز على أموال المكلف المنقولة وغير المنقولة بوسيلة أو أكثر من الوسائل الآتية:

١- الكتابة للبنك المركزي السعودي، وهيئة السوق المالية، وغيرهما من الجهات ذات الصلة، حسب ما تراه الهيئة مناسباً للحجز على أصول المكلف وأمواله التي في البنوك والمصارف العاملة في المملكة؛ بما لا يزيد عن المستحقات الزكوية على المكلف، وتوريدها إلى الهيئة عند الطلب.

٢- الكتابة لوزارة المالية للحجز على أي مبالغ لديها تخص المكلف؛ بما لا يزيد عن المستحقات الزكوية عليه.

٣- الكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصرف للمكلف في أمواله غير المنقولة.

٤- الحجز على واردات المكلف بما لا يزيد عن المستحقات الزكوية عليه.

٥- طلب الحجز على أي مبلغ يكون أي طرف ثالث مديناً به للمكلف.

ثالث عشر: ضوابط إجراءات الحجز على أموال المكلف المتأخر في أداء المستحقات الزكوية

١- لا يُجوز الحجز على أموال المكلف المستحقة لموظفيه أو غيرهم، بما فيها مصاريف المعيشة بموجب الأنظمة واللوائح والقواعد ذات الصلة السارية في المملكة، وتُحدد تلك الأموال في ضوء المعلومات المتوفرة لدى الهيئة.

٢- يتعين على الجهة التي نفذت الحجز على أموال المكلف تسليم الأموال المحجوزة لديها للهيئة عند طلبها، بما في ذلك المبالغ التي للمكلف لدى الجهة التي نفذت الحجز، وذلك في تاريخ استلام التبليغ بالحجز وطلب تسليم الأموال المحجوزة.

٣- يكون الحجز على ما للمكلف المدين لدى الغير بما لا يزيد عن المستحقات الزكوية، وينطبق ذلك على الشخص الطبيعي إذا كان شريكاً متضامناً في شركة أشخاص أو في شركة توصية بالأسهم. ويستثنى من الحجز الأدوات التي يستخدمها

المكلف في ممارسة نشاطه ومستلزماته الشخصية بما لا يزيد عن (٣٠٠,٠٠٠) ثلاثمئة ألف ريال.

رابع عشر: الإجراءات الأخرى

١- يجوز للهيئة طلب التنفيذ على أموال المكلف المدين للهيئة؛ ببيعها بما يكفي لأداء المستحقات الزكوية عليه بعد انتهاء إجراءات الحجز وانتهاء مدد الإنذار، وفقاً للإجراءات النظامية ذات الصلة السارية في المملكة، مع وجوب مراعاة الآتي:

أ- أن تتولى الهيئة أو الجهة المختصة بيع الأموال المحجوزة.

ب- أن تسمح الهيئة للمكلف بتقديم قائمة بالأموال التي يرغب في استثنائها من عملية البيع إذا كانت قيمة بيع أمواله الأخرى تفي بالمستحقات الزكوية عليه.

ج- أن تُدفع مصاريف الحجز والبيع من ثمن بيع الأموال، ثم تُؤدّى المستحقات الزكوية، ويعاد أي مبلغ متبقٍ للمكلف.

د- يُعلّق بيع أموال المكلف أثناء مدة المراجعة القضائية للربط الزكوي الذي جرى على أساسه الحجز؛ ما عدا الأموال المعرضة للتلف، أو الأموال التي طلب المكلف بيعها؛ فلا يعلق بيعها.

٢- إذا كان على المكلف مستحقات نهائية فللهيئة التنسيق مع الجهات ذات الصلة لمنع المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد سجلات ورخص العمل التي تمكنه من ممارسة النشاط.

محاسبة الزكاة والضريبة

نظام جباية الضريبة

نظام جباية الضريبة

٤

الوحدة الرابعة

نظام جباية الضريبة في المملكة العربية السعودية

الفصل الأول نظام ضريبة الدخل[1]

المبحث الأول: المكلفون بأداء الضريبة

أولاً: الخاضعون لضريبة الدخل

حدد النظام الفئات الخاضعة للضريبة، ويمكن إجمالها فيما يلي:

أ- شركة الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص غير السعوديين، وكذلك عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، وتُستثنى من ذلك الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية في شركات الأموال المقيمة المدرجة في السوق المالية السعودية، والحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر لهذه الشركات في شركات الأموال؛ لتغيرها المستمر وعدم ثباتها.

ب- الشخص الطبيعي المقيم، غير سعودي وليس من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي، الذي يمارس النشاط في المملكة.

ج- الشخص غير المقيم، سواء كان سعودياً أو غير سعودي، الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.

د- الشخص غير المقيم، سواء كان سعودياً أو غير سعودي، الذي لديه دخل خاضع للضريبة من مصادر في المملكة دون أن يكون له منشأة دائمة فيها.

هـ- الشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، سعودياً أو غير سعودي.

و- الشخص الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، سعودياً أو غير سعودي.

---

(1) يُنظر: اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وتعديلاتها حتى قرار معالي وزير المالية رقم (٢٥) وتاريخ ١٤٤٥/٠١/٠٨هـ.

ثانياً: ضوابط الإقامة

١- يعدّ الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة خلال العام الضريبي إذا توفر فيه أي من الشرطين الآتيين:

أ- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة مدة لا تقل عن (٣٠) ثلاثين يوماً في العام الزكوي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة. ويقصد بالسكن الدائم: المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال العام الضريبي لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال العام الضريبي لمدة لا تقل عن سنة.

ب- إذا لم يكن له مسكن دائم في المملكة، وأقام في المملكة مدة لا تقل عن (١٨٣) مئة وثلاثة وثمانين يوماً في العام الضريبي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة. وتعدّ الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تُعد إقامة شخص في المملكة ليوم أو جزء منه -وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها- إقامة داخل المملكة.

٢- يعدّ الشخص الاعتباري مقيماً في المملكة خلال العام الضريبي إذا توفر فيه أي من الشرطين الآتيين:

أ- أن يكون مؤسّساً وفقاً لأنظمة المملكة.

ب- أن يكون مقر إدارته الرئيس في المملكة.

ثالثاً: ضوابط مقر الإدارة الرئيس

يعد مقر الإدارة الرئيس في المملكة حال تحقق شرطين -على الأقل- من الشروط الآتية:

أ- أن تُعقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة أو مجلس المديرين في المملكة بشكل منتظم، وبأي وسيلة كانت عليه تلك الاجتماعات، وتُتخذ خلالها السياسات والقرارات الرئيسة المتعلقة بإدارة المنشأة وتسيير أعمالها.

ب- اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف المنشأة في المملكة؛ مثل: قرارات المدير التنفيذي ونوابه.

ج- أن تكون أعمال المنشأة التي يتحقق معظم إيراداتها في المملكة.

رابعاً: النشاط الخاضع للضريبة:

يقصد بالنشاط الخاضع للضريبة: جميع أوجه الأنشطة على اختلاف أنواعها، كالنشاط التجاري والصناعي والزراعي والخدمي، وأعمال البنوك، والتأمين، والاستثمارات باختلاف أنواعها ومجالاتها، وعمليات النقل وتأجير الممتلكات المنقولة

وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني، أو الحرفي، أو أي نشاط آخر مشابه وكان القصد منه تحقيق الربح، كالوكالات وأعمال السمسرة ونحوها. ولا يشمل ذلك الاقتصار على فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها (جاري ـ لأجل ـ ادخار) أو المتاجرة في أسهم شركات مسجلة في السوق المالية في المملكة من قبل شخص طبيعي مقيم.

المبحث الثاني: الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة

أولاً: الوعاء الضريبي

١- الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة هو حصص الشركاء غير السعوديين، وحصص الشركاء العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية من دخلها الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسومًا منه المصاريف الجائزة الحسم. ويحتسب الوعاء الضريبي لشركة الأموال بشكل مستقل عن الوعاء الضريبي للمساهمين، أو الشركاء فيها، أو الشركات التابعة لها، وبصرف النظر عما إذا كانت حسابات الشركة موحدة مع حسابات شخص آخر لأغراض المحاسبة.

٢- الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي المقيم، ولا يحمل الجنسية السعودية ولا جنسية أي دولة من دول الخليج، هو دخله الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسومًا منه المصاريف الجائزة الحسم. ويحتسب الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي الواحد بشكل مستقل عن غيره.

٣- الوعاء الضريبي لغير المقيم، سواء كان سعودياً أو غير سعودي، الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة هو دخله الخاضع للضريبة، الناتج عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها، محسومًا منه المصاريف الجائزة الحسم.

٤- الوعاء الضريبي للشخص الذي يعمل في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، وسواء كان سعودياً أو غير سعودي، هو دخله الخاضع للضريبة محسومًا منه المصاريف الجائزة الحسم. ولا يشمل ذلك الوعاء الضريبي المتعلق بمجال استثمار الغاز الطبيعي لهذا الشخص.

٥- الوعاء الضريبي للشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، وسواء كان سعودياً أو غير سعودي، هو دخله الخاضع للضريبة في مجال استثمار الغاز الطبيعي محسومًا منه المصاريف الجائزة الحسم. ويعد هذا الوعاء الضريبي مستقلاً عن وعاء الضريبة المتعلق بباقي أوجه نشاط الشخص الأخرى.

ثانياً: أسعار الضريبة

يعرف سعر الضريبة بأنه السعر النسبة المئوية التي يحدد بها مقدار الضريبة، أي مقدار الضريبة منسوبًا إلى قيمة محله. وفي هذا الصدد، يمكننا أن نميز بين الاسمي للضريبة والسعر الحقيقي لها، فالأول (أي السعر الاسمي) هو المراد هنا، ويقصد به: السعر الذي يحدده النظام. أما الثاني (السعر الحقيقي) فهو النسبة بين مبلغ الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها، أي مبلغ الضريبة منسوبًا إلى محلها.

وطبقاً لنظام ضريبة الدخل في المملكة، يطبق السعر النسبي للضريبة على الدخل في المملكة على النحو التالي:

١- سعر الضريبة على الوعاء الضريبي هو عشرون بالمائة (٢٠ %) لكلٍ من:
أ- شركة الأموال المقيمة.
ب- الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط.
ت- الشخص غير المقيم نتيجة لنشاط يمارسه في المملكة من خلال منشأة دائمة.
٢- سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو عشرون بالمائة (٢٠٪).
٣- سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية يكون على النحو الآتي:
أ- (٥٠٪) خمسون بالمائة للمكلف الذي يبلغ إجمالي استثماراته الرأسمالية في المملكة مبلغًا يزيد على ثلاثمائة وخمسة وسبعين مليار ريالاً.
ب- (٦٥٪) خمسة وستون بالمائة للمكلف الذي يبلغ إجمالي استثماراته الرأسمالية في المملكة مبلغًا يزيد على ثلاثمائة مليار ريال وحتى مبلغ ثلاثمائة وخمسة وسبعين مليار ريالاً.
ج- (٧٥٪) خمسة وسبعون بالمائة للمكلف الذي يبلغ إجمالي استثماراته الرأسمالية في المملكة مبلغًا يزيد على مائتين وخمسة وعشرين مليار ريال وحتى مبلغ ثلاثمائة ريالاً.
د- (٨٥٪) خمسة وثمانون بالمائة للمكلف الذي يبلغ إجمالي استثماراته الرأسمالية في المملكة مبلغًا لا يزيد على مائتين وخمسة وعشرين مليار ريالاً.
٤- تكون الضريبة المستحقة على الشخص الذي يعمل في المملكة في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية ومجال استثمار الغاز الطبيعي معًا، هي مجموع الضريبة في المجالين الغاز الطبيعي وإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية (كما في الفقرتين السابقتين ٢ و٣).

المبحث الثالث: الدخل الخاضع للضريبة والدخول المعفاة

أولاً: الدخل الخاضع للضريبة

الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب الناتجة عن مزاولة النشاط مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى.

ثانياً: الدخول المعفاة من الضريبة

تعفى الدخول الآتية من ضريبة الدخل:

١- المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة، وكذلك في سوق مالية خارج المملكة إذا كانت تلك الأوراق متداولة في السوق المالية في المملكة، وبصرف النظر عما إذا كان هذا التخلص قد نفذ من خال سوق مالية في المملكة أو خارجها، أو من خال أي وسيلة أخرى، وذلك وفقًا للضوابط التي تحددها اللائحة.

٢- الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط.

٣- التوزيعات النقدية أو العينية المستحقة من استثمارات شركة الأموال المقيمة في الشركات المقيمة أو غير المقيمة متى توافرت الشروط الآتية:

أ- ألا تقل نسبة مساهمة شركة الأموال المقيمة في رأس مال الشركة المستثمر فيها عن عشرة بالمائة (١٠٪).

ب- لا تقل مدة ملكية الحد الأدنى لنسبة مساهمة الشركة عن سنة واحدة.

المبحث الرابع

المصاريف جائزة الحسم وغير جائزة الحسم من الوعاء وترحيل الخسائر

أولاً: المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:

١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء أكانت مسددة أم مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

٢- حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى هيئات عامة، أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح، ويجوز لها تلقي التبرعات.

٣- الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية:

أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الاقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الايراد.

ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات.

ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.

د- أن يتم اتخاذ كافة إجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين.

هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

٤- الاحتياطيات والمخصصات - المكونة خلال العام - الآتية:

أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمَّن تحديد مقدار الديون المشكوك في

ب- تحصيلها، والديون المحصلة منها خال العام التي يجب التصريح عنها ضمن وعاء الضريبة في سنة تحصيلها.

ج- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة، في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين، بشرط إعادتها للوعاء في السنة الضريبية التالية، وأن يكون تحديدها وفقًا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

ويقصد باحتياطي الأقساط غير المكتسبة مقدار الجزء من الأقساط المحصلة أو المثبتة في الدفاتر الذي يغطي أخطارًا تتعلق بالسنة أو السنوات الضريبية التالية، كما يقصد باحتياطي الأخطار القائمة مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو المبلَّغ عنها خلال السنة الضريبية ولم تستكمل إجراءات صرفها خلال السنة الضريبية.

٥- مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة في المملكة خلال السنة الضريبية المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ويقصد بها مصروفات الأبحاث والتطوير، أو التجارب في المجالات الفنية، أو العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي أو نحوه، ويستثنى من ذلك مصاريف شراء الأرض وما عليها من منشآت، أو المعدات التي تستخدم في أغراض البحث، حيث تستهلك المنشآت والمعدات طبقاً لما سيأتي في القرة التالية.

٦- قسط الاستهلاك للأصول الثابتة وفق الضوابط الآتية[١]:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزءٍ منه في أغراض المنشأة.

ب- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية.

ج- أن يكون الأصل مملوكًا للمكلف بموجب وثائق رسمية كصكِّ الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى.

د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه.

٧- تحسم مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية على شكل مصاريف إطفاء، وبمعدل (٢٠٪) كما بينه نظام ضريبة الدخل، حيث تشكل هذه المصاريف مجموعة مستقلة. وتنطبق هذه المعالجة على مصاريف الأصول غير الملموسة، والتي يتحملها المكلف في شراء حقوق المسح الجيولوجي ومعالجة واستغلال الموارد الطبيعية.

٨- باستثناء شركات الأموال، يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح المستخدَم في صندوق تقاعد نظامي مؤسس وفقًا لأنظمة المملكة، مع مراعاة ألا يتجاوز الحسم المسموح به عن كل مستخدَم نسبة خمسة وعشرين بالمائة (٢٥ %) من دخله قبل احتساب مساهمات صاحب العمل.

---

(١) هناك تفصيلات في المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل تخص الاستهلاك، فيما يتعلق بتقسيم الأصول ونسبة الإهلاك لكل مجموعة، فلتراجع.

٩- لشركات الأموال- للأغراض الضريبية- حسم مساهماتها في صناديق التقاعد وصناديق التأمينات الاجتماعية وأي صندوق أسس لتوفير حقوق نهاية الخدمة أو للتعويض عن النفقات الطبية للمستخدمين مع مراعاة الآتي:
أ- ألا يتجاوز الحسم مقدار الالتزامات غير الممولة الخاصة بهذه الصناديق والمستحقة اعتبارًا من بداية العام المالي الذي يتم فيه الحسم.
ب- أن تكون هذه الصناديق ذات شخصية اعتبارية مستقلة، سواء تأسست في المملكة أو خارجها.

ثانياً: المصاريف غير الجائزة الحسم:

لا يجوز حسم المصاريف التالية:

١- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
٢- أي مبالغ مدفوعة، أو مزايا مقدمة للمساهم، أو الشريك، أو لأي قريب لهما، إذا كانت تمثل رواتب أو أجورًا أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات.
٣- المصاريف الترفيهية: كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك.
٤- أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم
٥- ضريبة الدخل المسددة في المملكة أو في دولة أخرى، وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها.
٦- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة على مخالفة شروط تعاقدية، كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التحري عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها.
٧- أي رشاوي أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملً جنائيًّا بمقتضى أنظمة المملكة، حتى لو تم دفعها بالخارج.
٨- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار.

ثالثاً: ترحيل الخسائر

١- يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة،

دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥ %) من الربح السنوي طبقًا لإقرار المكلف.

٢- لا يسمح بترحيل خسائر لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة.

٣- لا يجوز ترحيل خسائر لشركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو في السيطرة عليها بما نسبته ٥٠ % أو أكثر إلا للخسائر التي تتحقق بعد حدوث التغيير في الملكية وتنطبق عليها الضوابط الخاصة بترحيل الخسائر.

٤- في حالة الشخص الطبيعي تمثل الخسارة التشغيلية الفرق بين إيراد النشاط والمصاريف المتعلقة به فقط.

المبحث الخامس

قواعد المحاسبة الضريبية

أولاً: السنة الضريبية

١- السنة الضريبية للمكلف الواحد عن جميع أوجه نشاطه، هي السنة المالية للدولة، وتبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص ما لم تتوفر قرائن تثبت خاف ذلك، ويجوز له استخدام سنة ضريبية مختلفة في الحالات الآتية:

أ- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من الهيئة قبل نفاذ النظام.

ب- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية ميلادية.

ج- عندما يكون المكلف عضوًا في مجموعة شركات أو فرعًا لشركة أجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة.

مع مراعاة الآتي:

- أن يلتزم المكلف بتقديم إقرار ضريبي مستقل عن الفترة القصيرة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية قبل التغيير وبداية السنة الضريبية الجديدة، وسداد الضريبة بموجبه في المواعيد النظامية.
- يجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة له في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة، ما لم ينص عقد تأسيس الشركة على أن تكون سنة طويلة.

٢- يجب على المكلف الذي تكون سنته المالية الأولى سنة طويلة وفقًا لعقد تأسيس الشركة، تقديم إقرار ضريبي عن فترة اثني عشر شهرًا من بداية سنته المالية خلال مائة وعشرين يومًا من نهايتها، وبعد انتهاء السنة المالية الطويلة يقدم للهيئة إقرارًا واحدًا عنها ويدفع الضريبة المتحققة بموجبها بعد حسم ما سبق أن دفعه عن الفترة الأولى.

٣- في حالة تقديم الإقرار الضريبي عن فترة مالية قصيرة، وهي الفترة التي تقل عن اثني عشر شهرًا، فإن تاريخ استحقاق الضريبة، وتقديم الإقرار الضريبي، يكون خلال مائة وعشرين يومًا من تاريخ قفل الحسابات.

ثانياً: طريقة المحاسبة

١- يجب أن تبين طريقة المحاسبة التي يتبعها المكلف دخله بوضوح.

٢- يحدد إجمالي الدخل والمصاريف للشركة المقيمة ولأي مكلف يحتفظ - أو ملزم نظامًا بالاحتفاظ - بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة وفقًا لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم وقواعد النظام الضريبي.

٣- يجوز للأغراض الضريبية أن يدون الشخص الطبيعي معاملاته على أساس المبدأ النقدي أو مبدأ الاستحقاق، ويجوز له تغيير سياسته المحاسبية بعد الحصول على موافقة الهيئة.، غير أنه إذا زاد إجمالي دخله من النشاط في سنة ضريبية عن مبلغ خمسة ملايين ريال، فعليه التقيد باستخدام مبدأ الاستحقاق والاستمرار عليه في جميع السنوات الضريبية التالية حتى عندما ينخفض دخله عن هذا الحد.

٤- يجب على الشركة التي تحتفظ بالدفاتر التجارية أو ملزمة نظامًا بالاحتفاظ بها تدوين الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق. وما عدا ذلك، يجوز لها للأغراض الضريبية استخدام مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي.

ثالثاً: العقود طويلة الأجل

تتم المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق (سواء إيرادًا للمقاول، أو مصروفًا لصاحب العقد أو المقاول الرئيس) على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقًا للمعادلة الآتية:

التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبة × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل.

وفي حال مخالفة المكلف لهذه المعادلة في تحديد إيراداته من العقود طويلة الأجل، فللهيئة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن.

ويقصد بالعقد طويل الأجل: أي عقد تصنيع، أو تركيب، أو إنشاء، أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها، مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع، الذي بدأ تنفيذه خال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسابات، وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه.

رابعاً: المخزون:

١- على المكلف الذي يحتفظ بمخزون، فتح سجلات جرد له والاحتفاظ بتلك السجلات.

٢- تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية.

٣- تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحًا منها قيمة بضاعة نهاية المدة.

٤- يحسب المكلف الذي يستخدم المبدأ النقدي تكلفة المخزون باستخدام طريقة التكلفة الأولية(المباشرة) أو التكاليف الإجمالية، بينما يحسب المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق تكلفة المخزون على أساس طريقة التكاليف الإجمالية فقط.
٥- قيمة بضاعة نهاية المدة هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على إذن خطي من الهيئة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة الهيئة.

خامساً: التقويم

١- إذا تضمن احتساب الوعاء الضريبي، أو إجمالي الدخل ممتلكات، أو خدمات، أو مزايا أخرى غير نقدية تحسب القيمة السوقية لها في تاريخ التسجيل في الدفاتر للأغراض الضريبية.
٢- تحدد القيمة السوقية للأصل غير النقدي المنقول ملكيته إلى المستخدم أو إلى أي شخص يقدم الخدمات دون اعتبار لأي قيود على نقل الملكية.

سادساً: تحويل العملة

١- يحتسب إجمالي الدخل والوعاء الضريبي بالريال السعودي.
٢- إذا تضمن احتساب الدخل مبلغًا بعملة غير الريال السعودي، يحسب المبلغ للأغراض الضريبية بالريال السعودي وبسعر الصرف المعلن عن مؤسسة النقد العربي السعودي في تاريخ العملية. ولا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية.

سابعاً: استرداد المصاريف المحسومة

١- إذا استرد المكلف مصروفًا أو خسارة أو دينًا معدومًا سبق السماح به، يحسب المبلغ المسترد من ضمن إجمالي الدخل في سنة الاسترداد، ويأخذ صفة الدخل المتعلق
٢- بالمصروف.
٣- لغرض هذه المادة، يعد المصروف مستردًّا حينما ينتفي أساس الصرف.

ثامناً: الضريبة التقديرية

إذا لم تقدم فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة ما يثبت وعاءها الضريبي وفقًا لأحكام هذا النظام، يحدد وعاؤها الضريبي وفقًا لما يأتي:
١- يعد الوعاء الضريبي لفروع الخطوط الجوية الأجنبية العاملة في المملكة خمسة بالمائة (٥٪) من إجمالي الدخل المتحقق من المملكة من التذاكر والشحن والبريد وأي

دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين إجمالي دخلها في المملكة في المواعيد المحددة نظامًا.

٢- يعد الوعاء الضريبي لفروع شركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة خمسة بالمائة (٥٪) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من أجور الشحن أو أي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين دخلها بالمملكة في المواعيد المحددة نظامًا.

تاسعاً: الاتفاقيات الدولية

عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفًا فيها مع مواد أحكام هذا النظام، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية باستثناء الأحكام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي.

المبحث السادس

قواعد الضرائب على شركات الأشخاص

أولاً: فرض الضريبة وتحديد سنة الضريبة

١- تفرض الضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها، إلا أنه يجب على الشركة تقديم إقرار ضريبي لغرض المعلومات يوضح فيه مقدار الدخل والربح والخسارة والمصاريف والديون وأي بنود أخرى أو أمور مرتبطة بالضرائب على شركة الأشخاص عن السنة الضريبية، ويخضع الإقرار للقواعد الإجرائية بما فيها الجزاءات المطبقة على الإقرارات الضريبية بمقتضى هذا النظام.

٢- تقع على شركة الأشخاص وليس على الشركاء مسؤولية اختيار سنة الضريبة أسلوب المحاسبة وأسلوب جرد المخزون وغيرها من السياسات المحاسبية بما يتفق مع هذا النظام، وتقع عليها أيضًا مسؤولية تقديم الإشعارات والبيانات المطلوبة عن أنواع نشاطها.

ثانياً: الضرائب على الشركاء

١- في حالة عدم تقديم شركة الأشخاص إقرار المعلومات المطلوب في الموعد النظامي، أو في حالة عدم التقيد بالنماذج المعتمدة لهذا الإقرار، تخضع الشركة لغرامة عدم تقديم الإقرار، ويتم احتسابها على أساس ١٪ من إجمالي إيراداتها، وبما لا يتجاوز (٢٠,٠٠٠) عشرين ألف ريال .

٢- لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفتهم الشخصية، ويجب على كل منهم

تقديم إقراراته الضريبية سنويًا في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة.

٣- إذا كان دخل شركة الأشخاص من مصدر خارج المملكة، أو كان الدخل من الدخول والمكاسب المعفاة من الضريبة حسب النظام، فإنه لتحديد الوعاء الضريبي للشريك، يبقى الدخل محتفظًا بهذه الصفة، وينطبق ذلك على المكاسب، والحسومات، والخسائر، والديون.

٤- إذا زادت خسارة الشريك عن أساس تكلفة حصته في شركة الأشخاص، فلا يعتد بأي خسائر تزيد عن أساس تكلفته إلا عندما يتم تغطية هذه الخسارة أو التخلص من حصته في الشركة.

٥- تنطبق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (الكونسورتيوم) شاملً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى الهيئة وتقديم إقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات.

ثالثاً: أساس التكلفة لحصة الشريك

١- يحدد أساس التكلفة لحصة الشريك في شركة الأشخاص بالمبلغ الذي دفعه الشريك مقابل حصته إضافةً إلى أساس تكلفة الممتلكات التي قدمها للشركة.

٢- يزداد أساس التكلفة بمقدار حصة الشريك في دخل شركة الأشخاص (بما في ذلك دخلها المعفى) والمشمول في إجمالي دخل الشريك.

٣- ينخفض أساس التكلفة بقيمة التوزيعات من شركة الأشخاص إلى الشريك لكن ليس إلى أقل من الصفر، وبقيمة حصة الشريك في خسائر ومصروفات الشركة المصاريف غير الجائز حسمها للشركة باستثناء البنود الرأسمالية.

٤- الدين الذي تتحمله شركة الأشخاص -بما في ذلك الدين على ممتلكاتها- يزيد من أساس تكلفة الشريك وَفقًا لحصته في الشركة، أما الدين الذي يتحمله شركاء في الشركة بصفتهم الشخصية، فإنه يزيد من أساس التكلفة لهؤلاء الشركاء فقط.

رابعاً: أساس التكلفة في أصول شركة الأشخاص

١- أساس التكلفة الأولية للممتلكات المقدمة لشركة الأشخاص تساوي أساس التكلفة للشريك الذي قدمها.

٢- إذا خرج شريك من شركة أشخاص واستلم توزيعًا يجعله يحقق ربحًا من تخلصه من حصته في شركة الأشخاص، يعدل أساس تكلفة الأصول الرابحة في شركة الأشخاص بالزيادة بقيمة الربح المتحقق، على ألا تتجاوز قيمة تلك الأصول قيمة السوق، وتوزع التعديلات في أساس التكلفة بين الأصول وفقًا لنسبة الاختلاف بين أساس التكلفة وقيمة السوق.

٣- إذا خرج شريك من شركة أشخاص واستلم توزيعًا يجعله يتكبد خسارة من تخلصه من حصته في شركة الأشخاص، يعدل أساس تكلفة الأصول الخاسرة في شركة الأشخاص بالتخفيض بقيمة الخسارة المتكبدة، على ألا يقل أساس التكلفة لتلك الأصول عن الصفر، وتوزع التعديلات في أساس التكلفة بين الأصول وفقًا لنسبة الاختلاف بين أساس التكلفة وقيمة السوق.

والأصل الرابح هو الأصل الذي يقل أساس تكلفته عن قيمة السوق، والأصل الخاسر هو الأصل الذي يزيد أساس تكلفته عن قيمة السوق.

خامساً: نقل ممتلكات لشركة الأشخاص

١- لا يحتسب ربح أو خسارة عن نقل شريك ملكية أصل له إلى شركة أشخاص مقابل تملكه حصة في تلك الشركة.

٢- يعد الشريك مالكًا لحصة في شركة الأشخاص مساوية للفرق بين قيمة الأصل المنقول منه إلى الشركة وفقًا لأسعار السوق والمبلغ المسدد له، وإذا زاد المبلغ المسدد له عن سعر السوق يعد المبلغ الزائد توزيعًا له من الشركة.

سادساً: نقل ملكية أصول من شركة الأشخاص إلى شريك فيها

١- يعامل نقل ملكية أصل غير نقدي من شركة أشخاص إلى شريك، بما في ذلك حالة تصفية حصة الشريك، على أنه تصرف بالأصل من قبل الشركة مع إقرار بالربح أو الخسارة في تاريخ النقل.

٢- يأخذ الشريك أساس التكلفة للأصل بما يعادل قيمة الأصل بالسوق.

٣- يعد الشريك مستلمًا توزيعًا للربح من الشركة بقيمة تعادل سعر السوق للأصل المنقول ملكيته إليه دون تسديد قيمته، ويعامل الشريك على أنه تخلص من جزء أو كل حصته في شركة الأشخاص إذا كان التوزيع المقدر يتجاوز أساس تكلفة الشريك في شركة الأشخاص، وإذا كان التوزيع تخلصًا كاملاً من حصة الشريك وهو أقل من أساس التكلفة لهذا الشريك، يجوز حسم الفرق بين أساس تكلفته والتوزيع على أنه خسارة نتجت عن تخلصه من حصته.

سابعاً: تغيير الشركاء في شركة الأشخاص

١- عند دخول أو خروج شريك أو شركاء في شركة الأشخاص ونتج عن ذلك إعادة تشكيلها، تعد جميع أصولها منقولة إلى شركة الأشخاص الجديدة مقابل حصص في هذه الشركة.

٢- يقع إعادة التشكيل لشركة الأشخاص عندما ينتج عن دخول أو خروج شريك أو شركاء تغيير يزيد عن نسبة خمسين بالمائة (٥٠ %) في عضوية الشركة عن تشكيلها في السنة السابقة للتغيير.

المبحث السابع: أحكام عامة

أولاً: إدارة الضريبة

١- هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هي الجهة المسؤولة عن أعمال الإدارة والفحص والربط والتحصيل لضريبة الدخل، وإيقاع العقوبات المنصوص عليها في هذا النظام.

٢- يكون إيقاع العقوبة بقرار من المحافظ أو من يفوضه مجلس إدارة الهيئة بذلك.

ثانياً: تسجيل المكلف

١- باستثناء المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي، فإنه يلزم التسجيل في الهيئة للأغراض الضريبية لكل من:

أ- الشخص الخاضع للضريبة بمقتضى النظام وذلك قبل موعد نهاية سنته المالية الأولى

ب- الشخص أو الجهة الملزمة باستقطاع الضريبة بموجب النظام قبل تسديد الدفعة الأولى، بما في ذلك شركات الأشخاص.

٢- لا يمكن بدء الخدمة في موقع الهيئة قبل اكتمال تسجيل وزارة التجارة والاستثمار، وقبل تلقي رقم السجل التجاري. ويلزم ارفاق عقد التأسيس للشركات فقط.

٣- المنشآت الأجنبية، أو غير المقيمة يتوجب عليها إكمال التسجيل عبر بوابة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مباشرة، دون الحاجة للتسجيل لدى وزارة التجارة والاستثمار.

٤- تقوم الهيئة بتسجيل الجهات الحكومية والمؤسسات العامة.

٥- تفرض الهيئة غرامة عن عدم التسجيل في الموعد النظامي وفقًا للآتي:

فئة المكلف	الغرامة
شخص طبيعي	١,٠٠٠ ريال
شركة أموال مساهمة	١٠,٠٠٠ ريال
كيانات أخرى	٥,٠٠٠ ريال

ثالثاً: الدفاتر والسجلات

١- يجب على كل مكلف، باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة الاحتفاظ بالدفاتر التجارية وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأستاذ العام، دفتر الجرد، إضافة للسجلات المحاسبية الضرورية اللازمة لتحديد الضريبة بشكل دقيق، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ

بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك مع بقاء المكلف مسؤولاً مسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية.

٢- يجوز للمكلف مسك حساباته عن طريق الحاسب الآلي وفقًا للضوابط الآتية:

أ- أن يكون مقر الحاسب الآلي بالمملكة، وبالنسبة للمكلف الذي يعمل في المملكة من خال منشأة دائمة، يجوز أن يكون مقر الحاسب الآلي المركزي في الخارج على أن يزود فرع المملكة بوحدة طرفية محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود المتعلقة بحسابات المنشأة الدائمة في المملكة.

ب- أن يكون تدوين البيانات الخاصة بهذه الدفاتر عن طريق الحاسب الآلي باللغة العربية، وأن تعكس نفس الصورة التي تعطيها الدفاتر المنصوص عليها.

ج- حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة بالدفاتر المحاسبية محليًا.

د- أن تستخرج الحسابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة، وفي حالة استخدام الحسابات التقليدية مع الاستعانة بالحاسب الآلي في بعض بنود الحسابات، فإنه يتعين إرفاق كافة قيود التسوية وأن تكون باللغة العربية.

هـ- يجب استخراج بيانات مطبوعة في الحاسب الآلي (مخرجات) بشكل دوري (ربع سنوي) تتضمن جميع المعلومات.

و- أن توثق المنشأة نظام إدخال وتوجيه المعلومات (القيود المحاسبية) في الحاسب الآلي، وذلك للرجوع إليها عند الحاجة.

ز- أن تتوافر لدى المنشأة وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات التي يمكن فحصها ومراجعتها.

ح- للهيئة الحق في المراجعة الآلية للنظم والبرامج المطبقة من قبل المكلف في إعداد حساباته على الحاسب الآلي.

رابعاً: سرية المعلومات

١- تُحافظ الهيئة وجميع الأشخاص العاملين بها على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين التي يطلعون عليها بحكم وظائفهم، واستثناء من ذلك يجوز لهم الكشف عن المعلومات للجهات الآتية فقط:

- موظفو الهيئة لغرض تنفيذ واجباتهم وفقًا للنظام.
- موظفو مصلحة الجمارك لغرض تطبيق النظام الجمركي.
- ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.
- السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقًا للمعاهدات التي تكون المملكة طرفًا فيها.

▪ الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.

▪ أي جهة قضائية في المملكة بناءً على أمر منها لتحديد الضريبة الواجبة على المكلف في قضية تنظرها، أو لأي أمر إداري أو جنائي آخر تنظره.

٢- يلتزم الشخص الذي أذن له النظام بالاطلاع على المعلومات المتعلقة بالمكلف بالمحافظة على سريتها، وعدم استخدامها إلا للغرض الذي طلبت من أجله.

٣- يجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر، غير المحدد في النظام، بناءً على موافقة خطية من المكلف.

المبحث الثامن

تقديم الإقرارات والربط وإجراءات الاعتراض والاستئناف

أولاً: الإقرارات

١- على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:

▪ شركة أموال مقيمة.

▪ غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة.

▪ شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط

٢- تصدر الهيئة نماذج الإقرارات الضريبية الضرورية وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي وتقديمه للهيئة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة.

٣- يجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال مائة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار، وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار، ويعد الإقرار مقدمًا في تاريخ استلامه بموجب إشعار رسمي من قبل الهيئة أو أي جهة أخرى مخولة بذلك. وينطبق ذلك على شركات الأشخاص عند تقديم إقرار المعلومات، وكذلك على إقرارات التوقف عن النشاط لجميع المكلفين. وعند انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خال الإجازة الرسمية، يكون الإقرار مقبولاً إذا سلِّم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة.

٤- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة

المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة.

٥- بالنسبة لحالات التوقف عن النشاط يقدم الإقرار والسداد بموجبه خلال ستين يومًا من تاريخ التوقف عن النشاط.

٦- بالنسبة لشركات الأشخاص يجب تقديم إقرار المعلومات خال ستين يومًا من انتهاء السنة المالية للشركة، وفي حالة وجود شريك موصٍ أو أكثر، فعلى الشركة أن تقدم إقرارًا ضريبيًا بمقدار الضريبة المستحقة على حصة الشركاء الموصين وفقًا للقواعد المطبقة على شركات الأموال.

٧- يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، خصوصًا ما يلي:

- أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.
- أن الإقرار أ عد وَفقًا لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

٨- على كل شخص يعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يشعر الهيئة خطيًا ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد الهيئة بنسخة من القوائم المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية) وتسديد المبالغ الضريبية المستحقة للهيئة في مدة لا تتجاوز ستين يومًا من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يعد مسؤولً عن سداد تلك المبالغ بالتضامن مع المكلف الأصلي إذا ثبت توفرها والتقصير في توريدها.

٩- على المكلف الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية ومجال استثمار الغاز الطبيعي معًا، تقديم إقرار ضريبي واحد للوعاءين الضريبيين معًا، بحيث يتضمن بيانًا بتفاصيل كل من الوعاءين الضريبيين ومقدار الضريبة المستحقة على كل وعاء.

ثانياً: حق الهيئة في المعلومات

١- للهيئة الحق في فحص دفاتر وسجلات المكلف ميدانيًا للحصول على المعلومات التي تحتاجها لأغراض تطبيق هذا النظام، سواء عن المكلف نفسه أو للحصول على معلومات عن مكلف آخر، أو لأغراض الوفاء بالتزاماتها بموجب الاتفاقيات الضريبية النافذة. وتفرض غرامة مالية مقدارها (٣٠٠٠) ثلاثة آلاف ريال على من امتنع عن التعاون مع موظف الهيئة المختص في تمكينه من إتمام عملية الفحص أو تمكينه من أداء عمله ومزاولته لصلاحياته، كما يحق للهيئة الاستعانة بالأجهزة التنفيذية المختصة لإلزام الشخص الطبيعي أو الاعتباري على تقديم المعلومات المطلوبة. وفي حالة عدم

تعاون المكلف في تزويد الهيئة بالمعلومات المطلوبة، يحق لها استكمال إجراءاتها المتعلقة بالربط على المكلف أو نحوه حسب ما تراه وفقًا للمعلومات المتوفرة لديها.

٢- يجب على أي شخص، طبيعي أو اعتباري، سواء كان مكلفًا أو غير مكلف، بما في ذلك الجهات الخيرية والأوقاف والمؤسسات والهيئات العامة والجهات الحكومية تزويد الهيئة بالآتي:

- بالمعلومات التي تطلبها والمتعلقة بتطبيق أحكام النظام الضريبي وأحكام الاتفاقيات الضريبية التي تكون المملكة طرفًا فيها، أو الوفاء بالتزاماتها بموجب الاتفاقية الضريبية النافذة.
- بالمعلومات الأساسية عن جميع العقود (باستثناء العقود التي تقل قيمتها عن مائة ألف ريال) التي تبرم مع أي شخص من القطاع الخاص، وأي تعديلات تطرأ على تلك العقود خال فترة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ توقيع العقد. كما أن على تلك الجهات إخطار الهيئة بتاريخ التوقف عن تنفيذ العقد لأي سبب، وما يترتب لكل من طرفي العقد من حقوق لدى الطرف الآخر نتيجة التوقف وذلك خال ثلاثين يومًا من تاريخ التوقف، ويحق للهيئة طلب نسخة من العقد، ويكون كل من يخلُّ بهذا الالتزام مسؤولاً بالتضامن مع المكلف عن الضريبة المتوجبة على العقد أو أي غرامات مترتبة عليه.

٣- في حالة عدم الالتزام بتزويد الهيئة بالمعلومات والنماذج المطلوبة لأغراض تطبيق أحكام الاتفاقيات الدولية التي تكون المملكة طرفًا فيها، تطبق بهذا الشأن العقوبات الواردة باللائحة الخاصة بمعالجة عدم الإفصاح عن المعلومات للأغراض الضريبية

٤- يعد مديرو الإدارات المالية ومديرو إدارات المشاريع في المصالح الحكومية والمؤسسات العامة مسؤولين عن إخطار الهيئة بالمعلومات المطلوبة عن العقود المبرمة مع القطاع الخاص في الموعد المحدد، ويطبق بحق من لم يلتزم بذلك العقوبات الواردة بالأنظمة ذات العلاقة.

ثالثاً: إجراءات الفحص والربط

١- يحق للهيئة إجراء الفحص الميداني للتحقق من وفاء المكلف بالالتزامات المفروضة عليه بمقتضى النظام الضريبي.

٢- مع مراعاة الأحكام الواردة في الأنظمة الأخرى، يجوز القيام بفحص ميداني لمكلف بهدف تجميع معلومات عن مكلف آخر، ويتم القيام بالفحص الميداني أثناء ساعات العمل الخاصة بالشخص الخاضع للفحص، والمكلف ملزم نظامًا بتقديم المعلومات التي تطلبها المصلحة. كما يحق للهيئة إجراء الفحص الميداني لكافة دفاتر وسجلات المكلف دون إشعار مسبق.

٣- يتم الفحص الميداني في موقع المكلف أو في مكاتب الهيئة، بموجب خطاب رسمي من الهيئة، وفي حالة نقل أي دفاتر أو سجلات أو مستندات من موقع المكلف

يعطى سندًا بها، ويجوز لفاحص الهيئة الشخوص لموقع المكلف بهدف التحقق من طبيعة عمل المكلف.

٤- إذا مسك المكلف دفاتره وسجلاته على وسائط إلكترونية، يجب عليه تزويد فاحصي الهيئة بالمعلومات التي يطلبونها على نسخ ورقية عند طلبهم ذلك.

٥- إذا لم يتعاون المكلف الخاضع للفحص في تأمين المعلومات المطلوبة، تقوم الهيئة بالتنسيق مع الأجهزة التنفيذية المختصة لإجباره على التعاون معها وتقديم المستندات المطلوبة، كما يجوز للهيئة التحفظ على تلك المستندات إذا كان هناك سبب يجعلها تعتقد أن المكلف قد يحاول إخفاءها أو إتلافها أو التلاعب بها.

٦- عند الانتهاء من الفحص، تعاد المستندات إلى صاحبها خلال خمسة عشر يومًا من انتهاء الفحص، وللهيئة أن تحتفظ بصورة عن أي مستندات أو قيود عند الحاجة.

٧- إذا لم توافق الهيئة على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار.

٨- يعد الإقرار مقبولً من الهيئة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعارًا من الهيئة بشأنه.

٩- يجوز للهيئة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا

تم اكتشافها من الهيئة أو الجهات الرقابية. ويقصد بالأخطاء الحسابية والمادية الأخطاءُ الناتجة عن إحدى العمليات الحسابية، مثل الجمع، الطرح، الضرب، القسمة، أو الناتجة عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك.

١٠- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية.

رابعاً: إجراءات مكافحة التجنب الضريبي

١- لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:

- عدم الأخذ بأي معاملة ليس لها أثر ضريبي.
- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية.

٢- للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ

بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته.

٣- يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة.

٤- لا يجوز للمكلف حسم خسارة ناتجة عن تحويل ممتلكات تمت بينه وبين طرف مرتبط به، وما لم يرد في هذا النظام خاف ذلك، يعلق حسم الخسارة إلى أن يتخلص الطرف المرتبط من الممتلكات إلى طرف آخر غير مرتبط.

٥- إذا قام المكلف الفرد بتجزئة دخله وتقاسمه مع شخص آخر، يجوز للهيئة تعديل الوعاء الضريبي للمكلف وللشخص الآخر منعًا لأي تخفيض في الضريبة المستحقة.

٦- تعني تجزئة الدخل ما يأتي:

- تحويل الدخل بشكل مباشر أو غير مباشر من شخص إلى آخر مرتبط به.
- تحويل الممتلكات بما في ذلك النقود بشكل مباشر أو غير مباشر من شخص إلى شخص آخر مرتبط به، ينتج عنه تحقيق الشخص الآخر لدخل من هذه الممتلكات، إذا كان السبب أو أحد الأسباب للتحويل هو تخفيض إجمالي الضريبة المستحقة على دخل الشخص المحول أو الشخص المحول إليه.

٧- يجوز للهيئة أن تأخذ بالقيمة المقدمة من الشخص المحول إليه لتقرر إذا كان المكلف يسعى لتجزئة الدخل.

خامساً: الأشخاص المرتبطون والأشخاص الخاضعون لسيطرة واحدة

١- يعد الشخص الطبيعي مرتبطًا بشخص طبيعي آخر إذا كان زوجًا أو صهرًا للشخص، أو قريبًا له حتى الدرجة الرابعة.

٢- يعد الشخص الطبيعي مرتبطًا بأي نوع من أنواع الشركات إذا كان:

أ- شريكًا في شركة الأشخاص، ويسيطر سواءً بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به(٥٠ ٪) أو أكثر من حقوق دخلها أو رأسمالها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع.

ب- شريكًا بشركة أموال، سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به (٥٠ ٪) أو أكثر من حقوق التصويت أو قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع.

ج- بالنسبة للهيئات التي تدير أموالً موقوفة لأغراض محددة، يكون الشخص الطبيعي مرتبطًا بها إذا كان يستفيد أو يستطيع الاستفادة منها سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به.

٣- تعد الشركات أو الهيئات خاضعة لسيطرة واحدة، إذا كان مسيطرًا عليها بنسبة خمسين بالمائة (٥٠ ٪) أو أكثر من قبل نفس الشخص أو الأشخاص المرتبطين على النحو الآتي:

أ- فيما يتعلق بشركات الأشخاص، تعني السيطرة ملكية حقوق دخلها أو رأس مالها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية مهما كان نوعها.

ب- فيما يتعلق بشركات الأموال، تعني السيطرة ملكية حقوق التصويت بها أو ملكية قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية مهما كان نوعها.

ج- فيما يتعلق بالهيئات التي تدير أموالاً موقوفة لأغراض محددة، تعني السيطرة ملكية مصلحة نفعية في دخلها أو أصولها.

سادساً: المدة النظامية للربط الضريبي

١- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت وافق المكلف خطياً على ذلك.

٢- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي.

٣- يجوز للمكلف طلب استرداد أي مبالغ مسددة بالزيادة في أي وقت خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة.

سابعاً: الاعتراض والاستئناف

١- يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه وفقًا لما تقضي به قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

٢- إذا كان موضوع التظلم يتعلق بقرار خاص بالربط، فإن التظلم لا يؤثر على التزام المكلف بسداد مبلغ الضريبة المستحقة بموجب أحكام النظام غير المعترض عليه.

الفصل الثاني ضريبة الاستقطاع[1]

أولاً: مفهوم ضريبة الاستقطاع

استقطاع الضريبة هي آلية لفرض ضريبة الدخل، لكنها تختلف عن القاعدة العامة في فرض الضريبة، إذ تلزم اشخص المقيم في المملكة الذي يدفع مبالغ لغير مقيم من مصدر في المملكة، باستقطاع نسبة من المبلغ المدفوع وفقاً لسعر الضريبة المنطبق، وتوريد أو تحويل مبلغ الضريبة المستقطع للهيئة. كما تختلف ضريبة الاستقطاع من ناحية تحديد أساس استقطاع الضريبة الذي يكون وفقاً لإجمالي الدخل وليس وفقاً للربح، فيطبق السعر الضريبي الخاص بالدخل على كامل المبلغ المدفوع من المقيم إلى المقيم.

ثانياً: الشروط الواجب توفرها لتطبيق ضريبة الاستقطاع:

لتطبيق ضريبة الاستقطاع لابد من توفر الشروط التالية:

١- تقديم خدمة غير ملموسة.
٢- أن يكون مزود الخدمة غير مقيم.
٣- أن يحقق غير المقيم دخلاً من مصدر في المملكة، بأن يكون دافع المبلغ مقيماً في المملكة.
٤- ألا يوجد لمقدم الخدمة، غير المقيم، منشأة دائمة في المملكة.
٥- أن تكون المبالغ المسددة من المقيم مرتبطة بنشاط يزاوله.

ثالثاً: الخاضعون لضريبة الاستقطاع

تفرض ضريبة الاستقطاع على غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة، عندما يتحقق دخلاً من مصدر في المملكة.

رابعاً: المسؤول عن استقطاع ضريبة الاستقطاع وتوريدها إلى الهيئة

المسؤول عن استقطاع وتوريد مبلغ الضريبة لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك هو المقيم الذي يدفع المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع في المملكة لغير المقيم.

خامساً: أسعار تطبيق ضريبة الاستقطاع

تُستقطع الضريبة على المدفوعات الخاضعة لأحكام استقطاع الضريبة وفقاً للأسعار المحددة لكل خدمة مقدمة أو مبالغ مدفوعة كما يلي:

١- نسبة (٥٪) خمسة بالمائة على الخدمات التالية:

---

(١) يُنظر: الدليل الإرشادي المبسط لاستقطاع الضريبة، الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

- الإيجار: تُطلق على استخدام منتج معين أو استئجار أي ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة سواءً كانت أجهزة أو آلات أو حتى ايجار العقارات أو الأراضي أو السيارات وما شابهها.
- الدفعات مقابل تذاكر الطيران، والشحن الجوي أو البحري: ويُقصد بها شراء تذاكر، أو تكاليف شحن جوي أو بحري مدفوعة في المملكة لشركات نقل جوي أو بحري أو لوكلائها أو ممثليها في المملكة.
- الأرباح الموزعة: ويُقصد بها أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم أو شريك غير مقيم، سواء كانت نقدية أم عينية، وسواءً تم تحويلها له أو قيدها لحسابه، وكذلك أي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطين . ويشمل كذلك التوزيع الناتج عن التصفية الجزئية أو الكلية للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع. ولا تشتمل تلك التوزيعات الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية.
- عوائد القروض: هي أي مبالغ مدفوعة مقابل استخدام المال الناتج عن عمليات الإقراض التي تقوم بها بنوت أو جهات تمويل غير مقيمة، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عوائد القروض مهما كان نوعها، سواءً كانت بضمانات أو بدون ضمانات بنكية، وسواءً منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين. والتي يتوجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:

أ- إذا تم ضمان الدين بممتلكات موجودة في المملكة.
ب- إذا كان المقترض مقيما في المملكة.
ج- إذا كان القرض مرتبطاً بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

- قسط التأمين أو إعادة التأمين: هي أي مبالغ تأمين مدفوعة إلى جهات غير مقيمة على الأصول أو الأشخاص أو الأنشطة أو المخاطر الموجود في المملكة في حال ارتباطها بنشاط يُمارس في المملكة. ويشمل ذلك أيضا التأمينات الاجتماعية المسددة إلى مؤسسات التأمينات الاجتماعية في الخارج والاشتراكات المدفوعة عن الموظفين في صناديق التوفير والادخار المؤسسة في الخارج. والتي تُعد متحققة في أي من الحالات التالية:

أ- إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة
ب- إذا كان المؤمن مقيما في المملكة
ج- إذا كان التأمين على انشطة او اخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة

- الخدمات الفنية، والاستشارية: يُقصد بها جميع أنواع الخدمات الفنية والتقنية والعلمية بما في ذلك الدراسات والبحوث في المجالات المختلفة، وأعمال المسح ذات الطبيعة العلمية أو الجيولوجية أو الصناعية، والخدمات الاستشارية أو الإشرافية والقانونية، أو الخدمات الهندسية مهما كان نوعها بما في ذلك المخططات المتعلقة بها.

- خدمات الاتصال الهاتفية الدولية (خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة): تنطبق مثل هذه الخدمات على الخدمات الدولية، مثل خدمات الهاتف الدولي والتلكس وخدمات التجوال الدولي وقدرات التأجير في الكابلات الدولية والإنترنت، واستخدام مساحات فضائية أو محطات دولية في أقمار مملوكة لمنظمات دولية، وأي مدفوعات إلى جهة غير مقيمة مقابل خدمات متعلقة بتقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة.

٢- نسبة (١٥٪) خمسة عشر في المائة على الخدمات التالية:

- الإتاوة، والريع: ويُقصد بها استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها، كحقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصاميم والأسرار الصناعية، والعلامات والأسماء التجارية، وأسرار التجارة والأعمال والشهرة والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية، أو مقابل تخويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية.
- دفعات للمركز الرئيس أو شركة مترابطة مقابل خدمات: ويُقصد بها الخدمات التي يقدمها المركز الرئيسي أو جهة مرتبطة للمنشأة الدائمة، مهما كان نوعها، بما في ذلك الخدمات الفنية والاستشارية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية والخدمات الإدارية الأخرى المباشرة وغير المباشرة(الشركة المرتبطة يعني تملُّك نسبة ٥٠ % أو أ كثر).

٣- نسبة (٢٠٪) عشرين في المائة على أتعاب الإدارة، وهي المبالغ المدفوعة مقابل عقود خدمات الإدارة، كعقود إدارة السفن أو عقود إدارة الفنادق.

<u>مثال:</u>

شركة سعودية قامت بتعيين مستشار من خارج المملكة لتقديم خدمات استشارية. وقد اتفقت الشركة مع المستشار على أجر قدره ٥٠٠٠٠ريالاً سعودياً لإتمام العمل. فما مقدار الضريبة المستقطعة؟

<u>الحل:</u>

بما أن المقدم خدمة غير ملموسة، ومقدمة من غير مقيم، وليس له منشأة دائمة في المملكة، والمستفيد من الخدمة مقيمٌ، والخدمة مقدمة لنشاط المقيم، فيلزم المقيم توريد ضريبة الاستقطاع.

ضريبة الاستقطاع = ٥٠٠٠٠ريالاً ×٥٪ = ٢٥٠٠ريالاً، وهذا المبلغ سيخصم من إجمالي المبلغ المستحق للمستشار ويقوم المورد بتوريده لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ومقدار ما سيحول للمستشار الخارجي هو: ٤٧٥٠٠ريالاً فقط.

<u>مثال:</u>

قامت إدارة فندق أبها بالتعاقد مع شركة ميركيور الأمريكية المتخصصة في إدارة الفنادق وتقديم الاستشارات اللازمة لنشاط الفندقة. وقد قدمت الشركة الأمريكية الخدمات التالية لفندق أبها:

- إدارة فندق أبها وفروعه، وذلك بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ريالاً.
- قدمت شركة ميركيور استشارات فندقية بقيمة ١٥٠٠٠٠ريالاً.

المطلوب: هل هذه التعاملات تخضع لضريبة الاستقطاع؟ وكم قدرها؟

الحل:

بما أن مقدم الخدمة ليس مقيماً، والمقدم خدمة، فيلزم فندق أبها تحصيل ضريبة الاستقطاع وتوريدها للهيئة. ولاختلاف الخدمة المقدمة فسيختلف سعر الضريبة كالتالي:

- ضريبة استقطاع أتعاب الإدارة = ١٠٠٠٠٠٠ريالاً × ٢٠٪ = ٢٠٠٠٠٠ريالاً.
- ضريبة استقطاع الخدمات الاستشارية = ١٥٠٠٠٠ريالاً × ٥٪ = ٧٥٠٠ريالاً.

إذن مجموع ضريبة الاستقطاع المستحقة = ٢٠٧٥٠٠ريالاً.

سادساً: الحالات الاستثنائية لتطبيق ضريبة الاستقطاع

هناك مبالغ لا تخضع لضريبة الاستقطاع، رغم أنها مدفوعة من شخص مقيم إلى شخص غير مقيم، ومن أمثلتها:

١- المبالغ المدفوعة مقابل شراء البضائع والسلع والآلات والمعدات وقطع الغيار أو أي ممتلكات أخرى.

٢- المبالغ المدفوعة من شخص طبيعي لا تتعلق بنشاط هذا الشخص، مثل قيام فرد مقيم في المملكة بدفع مبالغ إلى مكتب هندسي بالخارج لتصميم سكنه الخاص.

٣- أي مبالغ مدفوعة لا تُعد متحققة من مصدر في المملكة مثل:

أ- خدمات توظيف عمالة مدفوعة لمكاتب توظيف بالخارج.

ب- الاشتراك في المؤتمرات الدولية أو التجمعات الاقليمية في الخارج.

ج- الاشتراك في صحف ومجلات في الخارج.

د- الرسوم المدرسية المدفوعة في الخارج.

هـ- خدمات التدريب التي تتم بالكامل في الخارج.

و- خدمات الفنادق وإيجار السيارات والرحلات السياحية التي تقدمها شركات أجنبية في الخارج.

ز- خدمات البيع والتوزيع لمنتجات محلية يتم بيعها بواسطة موزعين أو مسوقين بالخارج.

ح- أعمال السمسرة والوساطة التي تتم في الخارج خلاف سمسرة أعمال التأمين.

ط- تخزين مواد أو حاويات أو ما شابه ذلك في أماكن تخزين في الخارج.

ي- الرسوم التي تُدفع لسلطات الموانئ الخارجية مُقابل رسو السفن بها.

ك- الرسوم التي تُدفع لسلطات الممرات المائية، مثل قناة السويس، مقابل عبور السفن بها.

ل- خدمات وكلاء الشحن التي تتم بالخارج لتسويق وتوثيق الشحنات.

سابعاً: التزامات المنشآت المتعلقة بضريبة الاستقطاع

المنشأة المقيمة ملزمة بالآتي:

١- التسجيل لدى الهيئة.
٢- تقديم نموذج الاستقطاع من خلال الحساب على بوابة الهيئة.
٣- سداد المستحقات بموجب نموذج الاستقطاع.
٤- تقديم المعلومات الخاصة بعمليات الاستقطاع لكل سنة مالية.
٥- بالاحتفاظ بالسجلات المتعلقة بالاستقطاع لمدة ١٠ سنوات على الأقل.

ثامناً: الجهات التي لها علاقة بآلية تطبيق ضريبة الاستقطاع

١- هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

حيث يتمثل دورها في:

- تسجيل المكلف لدى الهيئة واصدار رقم تعريف ضريبي يمكنه من الدخول الى حسابه لدى الهيئة لتقديم الإقرارات .
- معالجة الطلبات المقدمة وإصدار فواتير السداد بعد تقديم اقرارات الاستقطاع.
- الرد على استفسارات المكلف في تطبيق أحكام النظام وإصدار اللوائح والأدلة الارشادية الموضحة لنظام ضريبة الاستقطاع.

٢- العميل المقيم الخاضع في المملكة العربية السعودية:

حيث يتعين على بعض الإدارات الداخلية في منشأة العميل المقيم تهيئة الأنظمة والعمل على تطبيق التالي:

أ- يتعين على كل من قسم المشتريات والعقود الانتباه جيداً على إبرام العقود وأوامر الشراء مع الموردين غير المقيمين في تطبيق ضريبة الاستقطاع على حسب نوع الخدمة المقدمة، والمفاهمة معهم في آلية خصم ضريبة الاستقطاع، أو تزويدهم بشهادة تُفيد بتطبيق الاتفاقية الضريبية النافذة بين الحكومات.

ب- يتعين على قسم الحسابات العمل على تطبيق ضريبة الاستقطاع بمتابعة فواتير الموردين، وتضمينها حسم ضريبة الاستقطاع بالنسبة الصحيحة، ومتابعة عملية سداد الفواتير وتسجيل القيود اللازمة.

ج- يتعين على قسم الضرائب العمل على مراجعة العقود والفواتير المسجلين في النظام، وكذلك اعداد نموذج ضريبة الاستقطاع وتقديمه من خلال موقع الهيئة، ومتابعة حالات الطلبات والسداد وتسجيل القيود في الدفاتر.

د- يتعين على قسم تكنولوجيا المعلومات تطبيق آلية لتسجيل ضريبة الاستقطاع واحتسابها عند ادخال القيود بشكل صحيح.

هـ- يتعين على قسم أرشفة الوثائق العمل على الاحتفاظ بكافة المستندات والوثائق (الكترونيا-ورقياً) الداعمة لتطبيق ضريبة الاستقطاع لمدة (١٠) عشر سنوات على الأقل.

٣- المورد غير المقيم:

حيث يكون دوره في تزويد العميل بالفواتير اللازمة بعد خصم ضريبة الاستقطاع حسب نوع الخدمة المقدمة. أو عليه تقديم الشهادة التي تُفيد بتطبيق الاتفاقية الضريبية النافذة بين الحكومات لكي لا يتم تطبيق ضريبة الاستقطاع حسب النظام.

تاسعاً: خطوات تقديم إقرار ضريبة الاستقطاع

١- الدخول على البواب الإلكترونية للهيئة.
٢- إنشاء نموذج الاستقطاع وتعبئة البيانات المالية.
٣- رفع النموذج، وسيتم احتساب المبلغ إلكترونياً.
٤- إصدار الفاتورة وسدادها عبر نظام سداد.

عاشراً: عقوبة عدم سداد ضريبة الاستقطاع

١- التأخير في السداد أو عدم السداد الكامل:

تفرض غرامة قدرها (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) ثلاثين يوماً تأخير.

٢- عند التهرب الضريبي:

تفرض غرامة قدرها (٢٥٪) من فرق الضريبة غير المسددة في حال أخفى الشخص الملزم بالاستقطاع معلومات عن الهيئة، أو قدم معلومات غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي . وعلى الأخص الحالات التالية:

أ- تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.

ب- تقديم البيان على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.

ج- تقديم فواتير أو وثائق مزورة، أو مصطنعة، أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات، بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.

د- عدم الإفصاح عن نشاط أو أ كثر من أنواع الأنشطة التي تخضع للضريبة.

هـ- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام الهيئة بالفحص.

الفصل الثالث: الضريبة الانتقائية[1]

أولاً: تعريف الضريبة الانتقائية

تُعرَّف الضريبة الانتقائية بأنها ضريبة غير مباشرة، تُفرض على إنتاج أو استيراد أو بيع سلع محددة، بهدف حماية الصحة العامة وتقليل العبء البيئي الناجم عن استهلاك هذه المنتجات.

ثانياً: الفرق بين الضريبة الانتقائية وضريبة القيمة المضافة

١- من حيث السلع الخاضعة:

أ- ضريبة القيمة المضافة: جميع السلع والخدمات تخضع لها إلا ما استثناه النظام.

ب- الضريبة الانتقائية: تفرض على سلع محددة.

٢- من حيث سبب الفرض:

أ- ضريبة القيمة المضافة: السبب الرئيس من فرضها زيادة دخل الدولة ورفع إيراداتها.

ب- الضريبة الانتقائية: السبب الرئيس من فرضها الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة أو البيئة، وكذلك الحد من استهلاك السلع الكمالية، ودفع المستهلكين إلى توجيه دخولهم لإنفاقات أولى.

٣- من حيث الواقعة المنشئة للضريبة:

أ- ضريبة القيمة المضافة: لا تكون إلا بعد البيع.

ب- الضريبة الانتقائية: تكون بمجرد حيازة السلعة الانتقائية، تم البيع أم لم يتم.

٤- من حيث النسبة المفروضة:

أ- ضريبة القيمة المضافة: نسبتها ثابتة، وهي ١٥٪.

ب- الضريبة الانتقائية: نسبتها مختلفة بحسب السلعة.

٥- من حيث تحميل الضريبة:

أ- ضريبة القيمة المضافة: تُفرض في كل مرحلة من مراحل سلسلة الإمداد، ابتداءً من الإنتاج ومروراً بالتوزيع وحتى مرحلة البيع النهائي للسلعة أو الخدمة.

ب- الضريبة الانتقائية: لا تُفرض على المصنع مباشرة، بل يتحملها المستهلك بشكل كامل عند الشراء.

---

(١) يُنظر: اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة الانتقائية الصادرة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمعدلة بقرارات مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك حتى القرار رقم (١٣-١-٢٣) وتاريخ ١٥ رجب ١٤٤٤هـ.

ثالثاً: السلع الانتقائية ومعدلات الضريبة

تُفرض الضريبة الانتقائية على السلع التالية:

السلعة الانتقائية	معدل الضريبة
منتجات التبغ	١٠٠٪
المشروبات الغازية	٥٠٪
مشروبات الطاقة	١٠٠٪
المشروبات المحلاة	٥٠٪
أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها	١٠٠٪
السوائل المستخدمة في أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها	١٠٠٪

١- المشروبات الغازية: تتضمن أية مشروبات تحتوي على الغاز باستثناء المياه الغازية غير المنكهة. وتعد من المشروبات الغازية أية مُركزات أو مساحيق أو جل أو مستخلصات يمكن تحويلها إلى مشروبات غازية.

٢- مشروبات الطاقة: تتضمن أية مشروبات يتم تسويقها أو بيعها على أنها مشروبات للطاقة قد تحتوي على مواد منبهة أو تمنح التحفيز العقلي أو البدني وتشمل على سبيل المثال لا الحصر: الكافيين والتورين والجنسينج والجوارانا. كما تشمل أي مواد لها تأثير مطابق أو مشابه للمواد المذكورة. وتعد من مشروبات الطاقة أي مُركزات أو مساحيق أو جل أو مستخلصات يمكن تحويلها إلى مشروبات طاقة.

٣- المشروبات المحلاة: تتضمن أي منتج أضيف إليه مصدر من مصادر السكر، أو مُحليات أخرى، يتم إنتاجها بغرض التناول كمشروب، سواء كانت جاهزة للشرب، أو مركزات ومساحيق، أو جل ومستحضرات، أو أي صورة يمكن تحويله إلى مشروب.

رابعاً: حالات استحقاق الضريبة الانتقائية

تُعد السلع الانتقائية مطروحة للاستهلاك وبالتالي تستحق الضريبة عليها في الحالات التالية:

١- استيراد السلع الانتقائية ما لم تكن في وضع معلق للضريبة، وسيتم ذكر الحالات التي تعلق فيها الضريبة على السلع الانتقائية.

٢- إنتاج السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

٣- الإفراج عن السلع الانتقائية من أي وضع معلق للضريبة.

٤- حيازة السلع الانتقائية خارج أي وضع معلق للضريبة ولم تسدد الضريبة المستحقة عليها كاملة.

٥- التلف الكلي للسلع الانتقائية أو فقدانها في وضع معلق للضريبة، ما لم يثبت المرخص له أن فقدها أو تلفها ناتج عن أسباب خارجة عن إرادته وذلك بالشروط والإجراءات التالية:

أ- قيام المرخص له بتعبئة النموذج المعد من الهيئة لذلك الغرض.

ب- قيام المرخص له بتقديم النموذج إلى الهيئة خلال مدة لا تتجاوز ٧ أيام من تاريخ حدوث التلف الكلي أو الفقد النهائي.

ج- تقوم الهيئة بإبلاغ المرخص له بقرارها خلال مدة لا تتجاوز ١٤ يوماً من تاريخ استلام النموذج وإلا أعتبر التلف الكلي للسلع الانتقائية أو فقدها قد تم لأسباب خارجة عن إرادة المرخص له.

د- يجوز للإدارة المعنية في الهيئة ولمرة واحدة فقط تمديد مدة إبلاغ المرخص له بالقرار (١٤ يوماً) لمدة أخرى مماثلة، على أن يصدر قرار التمديد قبل نهاية المدة الأولى وأن يتم إبلاغ المرخص له بذلك.

هـ- إذا لم يقم المرخص له بتقديم النموذج خلال مدة لا تتجاوز ٧ أيام من تاريخ حدوث التلف أو الفقد، أو إذا قررت الهيئة أن المعلومات المقدمة غير كافية أو غير صحيحة، يتم اعتبار السلع الانتقائية قد طرحت للاستهلاك من وقت التلف الكلي أو الفقد النهائي.

خامساً: الوضع المعلق للضريبة

الوضع المعلق للضريبة هو: الوضع الذي يعلق فيه استحقاق الضريبة على السلع الانتقائية لحين الإفراج أو الفسح، أو طرحها للمستهلك النهائي. وتعلق الضريبة على السلع الانتقائية في الحالتين الآتيتين:

١- إنتاج السلع الانتقائية أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين، أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محلياً من قبل المرخص له.

٢- .نقل السلع الانتقائية في أي من الحالات الآتية:

أ- من مستودع ضريبي[1] في المملكة إلى مستودع ضريبي آخر في المملكة. كأنت تقوم شركة البيبسي بنقل مشروبات غازية من مخازنها في الدمام إلى مخازنها في الرياض.

(١) سيتم تعريف المستودع الضريبي في سادساً.

ب- من مستودع ضريبي في المملكة إلى مستودع ضريبي في أي دولة تتمتع بالعضوية الكاملة في مجلس التعاون لدول مجلس الخليج العربية. كأن تقوم شركة البيبسي بنقل مشروبات غازية من مخازنها في الدمام إلى مخازنها في البحرين.

ج- من مستودع ضريبي في أي دولة تتمتع بالعضوية الكاملة في مجلس التعاون لدول مجلس الخليج العربية إلى مستودع ضريبي في المملكة. كأن تقوم شركة البيبسي بنقل مشروبات غازية من مخازنها في البحرين إلى مخازنها في الدمام.

د- من مستودع ضريبي في المملكة أو في أي دولة تتمتع بالعضوية الكاملة في مجلس التعاون لدول مجلس الخليج العربية إلى خارج إقليم دول المجلس للتصدير أو إعادة التصدير وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد.

هـ- عند الاستيراد إلى مستودع ضريبي في المملكة أو أي دولة عضو.

سادساً: ترخيص المستودع الضريبي

المستودع الضريبي عبارة عن مساحة مادية محددة يُسمح فيه للمرخص بإنتاج البضائع الخاضعة للضريبة الانتقائية أو تخزينها أو تلقيها أو حيازتها أو استلامها أو إرسالها في وضع تعليق ضريبي في سياق ممارسة عمله. وهناك نوعان من المستودعات الضريبية:

١- المكان المخصص لإنتاج أو تخزين السلع الانتقائية، وهذ المكان مؤهل للحصول على رخصة مستودع ضريبي.

٢- المكان الذي لا ينتج سلع انتقائية، ويكون مؤهلاً للحصول على رخصة مستودع ضريبي إذا توفر كل من الآتي:

أ- إذا كان متوسط كمية السلع الانتقائية التي يتم حيازتها فيه خلال مدة اثني عشر شهرًا تتجاوز أي من التالي:

- ٢,٥ مليون لتر من المشروبات الغازية أو مشروبات الطاقة أو المشروبات المحلاة.
- ٥٠٠ مليون سيجارة أو وحدات فردية أخرى من منتجات التبغ.
- ٢٥٠ ألف كيلوجرام من منتجات التبغ الأخرى.
- ٥٠٠ ألف جهاز تدخين إلكتروني أو ما يماثله.
- ١٢٥ ألف لتر من سوائل أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.

ب- استيفاء كافة الشروط والمتطلبات المنصوص عليها في نظام الضريبة الانتقائية.

ج- أي شروط أخرى تحددها الهيئة في طلب الترخيص.

سابعاً: الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة الانتقائية

الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة المستحقة، هم:

١- مستورد السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.
٢- منتج السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.
٣- المرخص له عند نقل السلع الانتقائية خلافاً لحالات التعليق المشار إليها.
٤- المرخص له عند التلف الكلي أو الفقد النهائي للسلع الانتقائية دون أن يثبت أن ذلك قد تم لأسباب خارجة عن إرادته.
٥- المرخص له عند الإفراج عن السلع الانتقائية من وضع معلق للضريبة.
٦- أي شخص يحوز سلع انتقائية لأغراض تجارية خارج وضع معلق للضريبة لم تسدد الضريبة المستحقة عليها، دون أن يثبت عدم علمه بأن الضريبة المستحقة على تلك السلع لم تسدد، ويعد الحائز على سلع انتقائية محددة خارج وضع معلق للضريبة لأغراض تجارية دون وجود أختام ضريبية صالحة ومفعلة عليها، على علم بأن الضريبة المستحقة على تلك السلع لم تسدد.
٧- أي شخص آخر يطرح سلع انتقائية للاستهلاك.

وفي حال تعدد الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة المستحقة، فإنهم يعدون مسؤولون بالتضامن عن سداد هذه الضريبة، وللهيئة مطالبتهم جميعاً بسداد الضريبة أو مطالبة أياً منهم بذلك وفقاً لما تراه محققاً للمصلحة العامة.

ثامناً: الوعاء الضريبي للضريبة الانتقائية

يتثمل الوعاء الضريبي في قيمة السلعة الانتقائية التي تفرض الضريبة بناءً عليها، وتتمثل في القيمة الأعلى من سعر بيع التجزئة، وهو السعر المحدد لهذه السلعة من قبل المستورد أو المنتج عند بيعها في سوق بيع التجزئة في المملكة إلى المستهلكين النهائيين، ، أو السعر المعياري، وهو سعر السلع الانتقائية المبين في قائمة الأسعار المعيارية التي يتم الاتفاق عليها بشكل دوري بين دول مجلس التعاون الخليجي ؛ غير شامل الضريبة المستحقة وضريبة القيمة المضافة.

وعلى ذلك فالوعاء المعتمد لإيجاد مقدار الضريبة الانتقائية هو الأعلى بين السعرين، التجزئة والمعياري.

<u>**مثال:**</u>

المنتَج (أ) هو أحد منتجات التبغ، وسعر بيع التجزئة لهذا المنتج هو (٣٥) ريالاً غير شامل ضريبة القيمة المضافة أو الضريبة الانتقائية، وقد وُضِع سعر معياري للمنتج (أ) محدَّد بما قيمته (٤٠) ريالاً في الوقت نفسه، وبذلك تكون القيمة الأعلى هي قيمة السعر المعياري، وعليه يكون الوعاء الضريبي للمنتَج (أ) هو (٤٠) ريالاً.

مثال:

المنتَج (ب) هو مشروب من مشروبات الطاقة، وسعر بيع التجزئة لهذا المنتَج هو (٨) ريالات، وفي الوقت نفسه، وُضِع سعر معياري للمنتَج (ب) بما قيمته (٦) ريالات، وبذلك تكون القيمة الأعلى هي قيمة سعر بيع التجزئة، وعليه يكون الوعاء الضريبي للمنتَج (ب) هو (٨) ريالات.

مثال:

المنتَج (ج) هو نوع من السجائر الإلكترونية، وسعر بيع التجزئة لهذا المنتَج هو (١٤٠) ريالاً، وقد أضيف المنتج (ج) مؤخرًا إلى قائمة السلع الانتقائية في المملكة، ولكن لم تَصدر قائمة بالأسعار المعيارية بعدُ فيما يخص هذا المنتج، ومن ثم يُؤخَذ بقيمة سعر بيع التجزئة؛ حيث إنها القيمة الوحيدة المتاحة، وعليه يكون الوعاء الضريبي للمنتَج (ج) هو (١٤٠) ريالاً.

تاسعاً: الأختام الضريبية

الختم الضريبي عبارة عن ملصق أو رمز أو علامة يوضع على السلع الانتقائية المحددة يُفعل بطريقة إلكترونية، ويتم تحديد شكله والمعلومات التي يتضمنها من قبل الهيئة.

يجب وضع أختام ضريبية صالحة على السلع الانتقائية المحددة وتفعيلها قبل طرحها للاستهلاك في المملكة. وتقوم الهيئة بتحديد الإجراءات المتعلقة بتفعيل الأختام الضريبية والتحقق من صلاحيتها.

وتعد منتجات التبغ والمشروبات الغازية ومشروبات الطاقة سلعاً انتقائية يلزم وضع الختم الضريبي عليها.

والشخص المسؤول عن وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة وتفعيلها هو المسجل الذي يطرح أو سيقوم بطرح تلك السلع للاستهلاك في المملكة، سواء كان مستورداً أو منتجاً. حيث يقوم بتقديم طلب شراء للأختام الضريبية للهيئة موضحاً به بياناته بما في ذلك رقم تسجيله لأغراض الضريبة الانتقائية، ونوع السلع الانتقائية المحددة التي ستوضع الأختام الضريبية عيها، وعدد الأختام الضريبية التي يرغب شرائها، ويحدد الموقع الذي سيتم فيه وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة.

توضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة المراد طرحها للاستهلاك في المملكة في المواقع التالية:

١- في مستودع جمركي أو مستودع ضريبي مرخص في المملكة، باستثناء محلات الأسواق الحرة المرخصة كمستودعات ضريبية.
٢- خارج المملكة.
٣- مواقع أخرى تحددها الهيئة.

تتولى الهيئة العامة للجمارك مسؤولية التحقق من صلاحية وتفعيل الأختام الضريبية الموضوعة على السلع الانتقائية المحددة عند دخولها الى المملكة، وفقاً للإجراءات التي تحددها الهيئة.

عاشراً: الإقرارات الضريبية للضريبة الانتقائية

ترتبط الفترات الضريبية بالسنة المالية للدولة، وتحدد مدة كل فترة ضريبية بشهرين تقويميين بحيث يكون في السنة المالية الواحدة ست فترات ضريبية، وعلى المسجل خلال ١٥ يوماً من تاريخ انتهاء هذه الفترة تقديم إقرار ضريبي عن السلع التي تم الإفراج عنها من وضع معلق للضريبة خلال هذه الفترة إلى الهيئة، وذلك باستخدام النموذج المعد لذلك الغرض من قبل الهيئة.

حادي عشر: الإعفاء من الضريبة الانتقائية

١- تعفى السلع الانتقائية المستوردة بصحبة المسافرين القادمين إلى المملكة مع أمتعتهم الشخصية من الضريبة إذا كانت تلك السلع معفاة من الرسوم الجمركية بموجب نظام (قانون) الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.
٢- تعفى السلع الانتقائية من الضريبة إذا تم بيعها إلى المستهلك من إحدى محلات الأسواق الحرة المرخصة كمستودع ضريبي إذا قدم المستهلك بطاقة صعود إلى الطائرة لرحلة جوية دولية، مباشرة أو غير مباشرة، تغادر خلال مدة ٢٤ ساعة من وقت البيع.
٣- تعفى من الضريبة -بشرط المعاملة بالمثل-الهيئات الدبلوماسية والقنصلية والمنظمات الدولية ورؤساء وأعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي المعتمدون لدى المملكة، يطبق هذا الإعفاء فقط عند الاستيراد أو عند تقديم الإقرار الضريبي. وفي حال لم يتم تقديم دليلاً كافياً عن وجهة السلع الانتقائية التي تم اعفاؤها أو إذا اتضح أن السلع الانتقائية لم تصل الى الوجهة المعفية، للهيئة رفض الإعفاء وفرض التقييم الضريبي وفقاً لأحكام النظام ولائحة الضريبة الانتقائية.
٤- يجوز للمرخص له بمستودع ضريبي أن يخصم من الضريبة المستحقة مبلغ الضريبة الانتقائية الذي قام بسداده عن سلع انتقائية تم استخدامها في إنتاج سلع انتقائية أخرى.

ثاني عشر: التهرب الضريبي

يُقصد بالتهرب الضريبي:

١- إدخال أو محاولة إدخال سلع انتقائية أو إخراجها، أو محاولة إخراجها بصورة مخالفة للتشريعات المعمول بها دون سداد الضريبة المستحقة عليها جزئيًّا، أو بالكامل، أو خلافًا لأحكام المنع، أو التقييد الواردة في الأنظمة النافذة.
٢- إنتاج أو تحويل، أو حيازة أو تخزين، أو نقل أو تلقِّي سلع انتقائية لم تُسَدَّد الضريبة المستحقة عليها بصورة مخالفة للأحكام ؛ وذلك بقصد التهرب من تأدية الضريبة المستحقة، أو بقصد تجاوز أحكام المنع أو التقييد الواردة في النظام.
٣- تقديم مستندات أو إقرارات أو سجلات غير صحيحة أو مزورة أو مصطنعة، أو وضع علامات غير صحيحة بقصد التهرب من تأدية الضريبة المستحقة، أو بقصد استردادها دون وجه حق.

ثالث عشر: الغرامات

١- يعاقب على أي حالة من حالات التهرب الضريبي بغرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة، ولا تزيد عن ثلاثة أمثال قيمة السلع الانتقائية محل التهرب.
٢- يعاقب المسجل الذي لم يقد إقراراً ضريبياً للهيئة عن الفترة الضريبية المحددة بغرامة لا تقل عن ٥٪ ولا تزيد عن ٢٥٪ من قيمة الضريبة التي كان يتعين الإقرار بها.
٣- يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة المحددة نظاماً بغرامة تعادل ٥٠٪ من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عن الضريبة.
٤- يُعاقَب بغرامة لا تزيد على (٥٠,٠٠٠)ريال كلُّ مَن:
- منعَ أو أعاق موظفي الهيئة من أداء واجباتهم الوظيفية.
- لم يلتزم بتقديم المعلومات التي تطلبها الهيئة.
- خالف أي حكم آخر من أحكام النظام أو اللائحة.

الفصل الرابع: ضريبة القيمة المضافة[١]

أولاً: تعريف ضريبة القيمة المضافة

هي ضريبة غير مباشرة تفرض على جميع السلع والخدمات (التوريد والاستيراد) بكل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، بنسب محددة، وتقوم على مبدأ خصم المدخلات، وتشمل التوريد المفترض[٢] مع بعض الاستثناءات.

ثانياً: الفرق بين ضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة

تعتبر ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات من الضرائب غير المباشرة، ويمكن إجمال الفرق بنهما فيما يلي:

١- من ناحية المفهوم:

أ- ضريبة القيمة المضافة: تفرض على جميع السلع والخدمات بكل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع بنسب محددة.

ب- ضريبة المبيعات: تفرض على المستهلك في قنطة البيع وتحتسب بشكل مباشر على سعر البيع.

٢- من ناحية الدفع:

أ- ضريبة القيمة المضافة: يلزم بدفعها المُصنِّع والمورد والمشتري.

ب- ضريبة المبيعات: الملزم بدفعها المستهلك فقط عند شراء السلعة أو الخدمة.

٣- من ناحية نطاق التطبيق:

---

(١) يُنظر: الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، إصدار نوفمبر٢٠١٦م. نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/ ١١٣) بتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، والمعدل بالمراسيم الملكية حتى تاريخ ١٥/ ١٠/ ١٤٤١هـ. اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤ ذ الحجة ١٤٣٨هـ الموافق ١٤ نوفمبر ٢٠١٦م، والمعدل بموجب قرارات مجلس إدارة الهيئة حتى القرار رقم (١-٤-٢٣) ٢٦ ذي القعدة ١٤٤٤هـ الموافق ١٥ يونيو ٢٠٢٣م.

(٢) سيتم التطرق لمعنى التوريد المفترض والاستثناءات التي عليه.

أ- ضريبة القيمة المضافة: تطبق على كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع والبيع.
ب- ضريبة المبيعات: تطبق فقط على قيمة السلعة في نقطة البيع النهائية للمستهلك.
٤- من ناحية المورد للضريبة لخزنة الدولة:
أ- ضريبة القيمة المضافة: يجب على كل من المصنع والمورد وبائع الجملة وبائع التجزئة توريد صافي الضريبة لخزانة الدولة.
ب- ضريبة المبيعات: الملزم بتوريدها لخزانة الدولة هو البائع النهائي فقط.
٥- من ناحية النسبة:
أ- ضريبة القيمة المضافة: نسبة واحدة لجميع السلع والخدمات.
ب- ضريبة المبيعات: قد تختلف النسبة من سلعة لأخرى، أو بين السلع والخدمات.
٦- من ناحية الحساب:
أ- ضريبة القيمة المضافة: أكثر تعقيداً في الحساب.
ب- ضريبة المبيعات: أسهل وأقل تعقيداً من حساب ضريبة القيمة المضافة.

ثالثاً: نشأت وتطور تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالمملكة

مر إقرار ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها في المملكة العربية السعودية بمراحل، يمكن إجمالها في الآتي:

١- في ٢٠١٦/١١/٢٦م صدرت الاتفاقية الوحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي.
٢- في ٢٠١٧/٧/٢٥م صدر نظام ضريبة القيمة المضافة.
٣- في ٢٠١٧/٩/٥م صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.
٤- في ٢٠١٨/١/١م بدأ تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة ٥٪.
٥- في ٢٠٢٠/٧/١ م تم تعديل نسبة ضريبة القيمة المضافة إلى ١٥٪.

رابعاً: نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة

تطبق ضريبة القيمة المضافة على التعاملات الآتية:

١- جميع التوريدات (المبيعات) وتشمل جميع السلع والخدمات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة داخل المملكة في سياق نشاطه الاقتصادي.
٢- جميع الاستيرادات من السلع المقدمة من قبل مورد خارج المملكة غير خاضع أو خاضع لعميل داخل المملكة.
٣- جميع الاستيرادات من الخدمات المقدمة من قبل مورد خارج المملكة غير خاضع لعميل في المملكة خاضع لضريبة القيمة المضافة وتسمى (الاحتساب العكسي).

خامساً: الشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة

هي كل منشأة تزاول نشاطاً اقتصادياً بصفة مستقلة بهدف تحقيق الدخل، وتكون مسجلة أو ملزمة بالتسجيل لغايات الضريبة وفقاً لأحكام ضريبة القيمة المضافة. وقد تكون المنشأة عامة أو خاصة، أو أي كيان من كيانات التنظيم. ويكون نشاطها الذي تمارسه بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري، أو الصناعي، أو المهني، أو الخدمي أو أي استعمال ممتلكات مادية، وأي نشاط مماثل آخر.

سادساً: التسجيل في ضريبة القيمة المضافة

١- التسجيل الإلزامي:

هناك فئتان يلزمهما التسجيل في ضريبة القيمة المضافة وهما:

أ- الشركات والأفراد المقيمين في المملكة العربية السعودية إذا استوفي فيه الشرطان التاليان قبل نهاية الشهر:

- أن يكون الشخص الخاضع للضريبة مُقيمًا في المملكة العربية السعودية.
- أن تكون القيمة الإجمالية للتوريدات الخاضعة للضريبة:
  - تتجاوز ٣٧٥,٠٠٠ ريال سعودي خلال اثنى عشر شهرًا ماضياً.
  - ستتجاوز ٣٧٥,٠٠٠ ريال سعودي خلال اثنى عشر شهرًا مقبلاً.

وهذه الفئة ملزمة بتقديم طلب تسجيل خلال ثلاثين يوماً من نهاية الشهر الذي تجاوزت فيه توريداته (٣٧٥) ألف ريالاً، على أن يبدأ التسجيل من بداية الشهر التالي للشهر الذي قدم فيه المكلف طلب التسجيل.

ب- الأشخاص غير المُقيمين والذين يقومون بتوريدات خاضعة للضريبة أو يشترون السلع أو الخدمات من أشخاص غير مُسجلين في المملكة العربية السعودية، فإذا قام شخص غير مُقيم بشراء أو بيع السلع أو الخدمات لعملاء غير مُسجلين في المملكة العربية السعودية، يتعين عليهم التسجيل في ضريبة القيمة المُضافة في المملكة العربية السعودية في غضون ثلاثين يومًا من أول معاملة يقومون بها في المملكة. ويُنصح أن يقوم غير المُقيمين بتعيين مندوب ضريبي في المملكة العربية السعودية لطلب التسجيل في ضريبة القيمة المُضافة، وسداد الضريبة المُستحقة، وتحصيل ضريبة القيمة المُضافة من العملاء في المملكة العربية السعودية. ويجب موافقة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك علي تعيين المندوب الذي سيقوم بتحصيل وسداد الضريبة وإتمام المعاملات الضرورية بالنيابة عن الشخص غير المُقيم.

٢- التسجيل الاختياري:

يكون التسجيل اختيارًا إذا استوفت الشروط الآتية:

- إذا كان الشخص الخاضع للضريبة مُقيمًا في المملكة العربية السعودية.

- إذا تجاوزت القيمة الإجمالية للتوريدات الخاضعة للضريبة أو النفقات المتكبدة ١٨٧,٠٠٠ ريال سعودي خلال اثنى عشر شهرًا مضت.

ومعنى كونه مختاراً أي أنه لا يلزم، ولا يترتب على عدم تسجيله غرامات، ولكن لا يستحق استرداد ضريبة مخرجاته إلا إذا سجل في الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

٣- غير مؤهل للتسجيل:

وهو الشخص، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، الذي استوفى الشرطين التاليين:

- أن يكون مقيماً في المملكة العربية السعودية.
- أن تكون توريداته الخاضعة للضريبة أقل من ١٨٧٥٠٠ ريالاً.

ومعنى كونه غير مؤهل أنه لا يحق له التسجيل في الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي لا يحق له استرداد ضريبة مدخلاته (أي: مشترياته).

سابعاً: نسبة ضريبة القيمة المضافة

ترتبط نسبة ضريبة القيمة المضافة بالسلعة أو الخدمة التي جرى عليها التعامل، فتقسم السلع والخدمات إلى ما يلي:

١- سلع وخدمات تخضع للنسبة الأساسية: والنسبة الأساسية هي ١٥٪ وتخضع لها جميع السلع والخدمات إلا ما تم استثناؤه. حيث يتم إضافة ضريبة المخرجات (وهي الضريبة المستحقة على المبيعات ويتم تحصيلها من الخاضع للضريبة) كما يتم خصم ضريبة المدخلات (وهي الضريبة التي تفرض على المشتريات ويتحملها الخاضع للضريبة) حيث يقوم الخاضع للضريبة باستردادها.

٢- سلع وخدمات تخضع للنسبة الصفرية: وهي سلع وخدمات ضريبتها ٠٪، وهي:

أ- السلع والخدمات المصدرة خارج المملكة.

ب- خدمات النقل الدولي.

ج- الصيانة والإصلاح المرتبطة بخدمات النقل الدولي.

د- الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة (وهي قائمة تصدر من قبل الهيئة العامة للغذاء والدواء)

هـ- المعادن المؤهلة (الذهب والفضة والبلاتين) وتكون مؤهلة في حال كان مستوى نقائه لا يقل عن ٩٩٪ وقابلاً للتداول في سوق السبائك العالمية.

و- السلع العسكرية المصنعة محلياً للقوات المسلحة وقوى الأمن الداخلي الحكومية بجميع قطاعاتها.

ز- التوريدات للبعثات الدبلوماسية، بالشروط والضوابط المحددة في اللائحة.

٣- سلع وخدمات معفاة من الضريبة: هي السلع والخدمات التي تم إعفاؤها من الضريبة، وتشمل:

أ- القروض وفوائد القروض.

ب- التمويل بجميع أنواعه.

ج- إيجار العقارات السكنية.

د- بيع العقارات (وتخضع لضريبة التصرفات العقارية).

هـ- الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية.

و- إصدار ونقل السندات والأوراق المالية.

ز- خدمات التأمين على الحياة.

ورغم أن كلاً من السلع والخدمات المعفاة من الضريبة والسلع والخدمات الخاضعة لنسبة الصفر قد نص عليها النظام، إلا أن هناك فروق بينهما وهي على النحو التالي:

- من ناحية التعديل: فالسلع والخدمات المعفاة لا يمكن إخضاعها للضريبة إلا بتعديل نص النظام، أما السلع والخدمات ذات الضريبة الصفرية فيحق لوزارة المالية زيادة نسبة الضريبة دون تعديل في نص النظام.
- من ناحية حد التسجيل : عند احتساب حد التسجيل فإن السلع والخدمات المعفاة لا تدخل ضمن احتساب حد التسجيل، بينما السلع والخدمات الخاضعة لنسبة الصفر يتم احتسابها ضمن حد التسجيل.
- من ناحية خصم ضريبة المدخلات: فجميع المكلفين الذين يقومون بالأنشطة المعفاة لا يحق لهم خصم ضريبة المدخلات المسددة للغير عند حصولهم على توريدات سلع وخدمات خاضعة للضريبة من الغير، وبالتالي تعتبر تكلفة عليهم بينما المكلفين الخاضعين لنسبة الضريبية الصفرية فيمكنهم استرداد ضريبة المدخلات.
- من ناحية التسجيل : مهما بلغت قيمة التوريدات التي يقوم بها المكلف المعفي فلا يحق له التسجيل في ضريبة القيمة المضافة، بعكس المكلف الخاضع لنسبة الضريبة الصفرية، فإنه يحق له التسجيل في ضريبة القيمة المضافة اذا أراد ذلك وتعتبر هذه ميزة له لاسترداد ضريبة المدخلات.

٤- سلع وخدمات خارج النطاق:

وهي السلع والخدمات التي لا تخضع لنظام الضريبة، وتشمل:

أ- التوريد البيني بين أعضاء المجموعة.

ب- الرعاية الصحية الحكومية.

ج- التعليم الحكومي.

د- التأمين الهندسي على مواقع خارج المملكة.

هـ- إصدارات قسائم شرائية.

و- نقل نشاط اقتصادي.

وهذه لا تطبق عليها الضريبة، لا عند الشراء ولا عند البيع، وبالتالي لا يوج ضريبة على المخرجات، ولا تخصم ضريبة المدخلات التي أدت إليها أو تم دفعها على المشتريات ولا يتم إضافتها إلى الإقرار (أي: لا يشملها الاسترداد).

٥- السلع والخدمات التي تتحمل الدولة ضريبتها:

وتشمل:

أ- الخدمات الصحية الخاصة المقدمة للمواطنين.

ب- الخدمات التعليمية الأهلية المقدمة للمواطنين.

وفي هذه الحالة تتحمل الدولة ضريبة المخرجات عن المواطنين، وتخصم ضريبة المدخلات التي تم دفعها على المشتريات، حيث يتم أضافتها إلى الإقرار (تسترد).

ثامناً: مصاريف لا يجوز حسمها لأغراض الضريبة

يجوز للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي، أما المشتريات التي خارجه عن النشاط الاقتصادي الرئيس التي دفعت عليها ضريبة فلا يجوز حسمها، وتشمل:

أ- أي شكل من أشكال الخدمات الترفيهية أو الرياضية أو الثقافية.

مثال:

يمتلك عمر شركة بيع بالتجزئة متخصصة ببيع الأحذية، وكون عمر هو مالك الشركة، قام بشراء ٤ تذاكر لحضور مباراة لكرة القدم للمنتخب الوطني السعودي بهدف تقوية علاقاته مع الموردين. حتى وإن كان هنالك هدف اقتصادي من شراء التذاكر إ لّا أن ضريبة القيمة المضافة على التذاكر غير قابلة للخصم بالنسبة لشركة عمر حيث إن النفقات على النشاطات الرياضية مقيدة بجميع حالاتها.

ب- خدمات تموين الأغذية والمشروبات في الفنادق والمطاعم والأماكن المشابهة.

مثال:

يمتلك عمر شركة بيع بالتجزئة متخصصة ببيع الأحذية، وقام باصطحاب قسم المحاسبة لديه للعشاء تقديراً لعملهم وكفاءتهم. تمت مناقشة عمليات القسم وتطويره خلال العشاء، حتى وإن كان هنالك ارتباط بالنشاط الاقتصادي لهذا العشاء إ لّا أن ضريبة القيمة المضافة على العشاء غير قابلة للخصم بالنسبة لشركة عمر حيث إن النفقات على تموين الغذاء والمطاعم مقيدة بجميع حالاتها.

ج- شراء أو استئجار المركبات المقيدة (وهي التي تستخدم لغير أغراض النشاط الرئيس ولو جزئياً)، والمصاريف المتعلقة بها (الصيانة، والبنزين وغيرها).

مثال:

يوقع صاحب العمل عقداً مع مندوبي المبيعات يسمح لهم باستخدام مركباتهم المملوكة للشركة لأغراضهم الشخصية يومي الخميس والجمعة فقط، ولا يجوز استخدام المركبة لغير أغراض العمل باقي أيام الأسبوع ما لم تصدر الإدارة تعليمات محددة بذلك. بما أن المركبة متاحة للاستخدام الخاص بشكل جزئي، فبالتالي فإن المركبة هي مركبة مقيدة، ولا يسمح بأي خصم. ومن الجدير بالذكر أن الهيئة لا تتقيد بالنظر الى مثل هذه العقود أو لوائح العمل الداخلية أو اي مستند مشابه ينص على شروط استخدام مركبات صاحب العمل ولها الاستناد الى أي مصدر يثبت ما إذا كانت المركبات. متاحة للاستخدام الشخصي من عدمه.

د- أي سلع وخدمات مخصصة للاستعمال الشخصي وليست للنشاط التجاري أو الاقتصادي.

مثال:

قامت شركة الص اح للاستشارات بالتعاقد مع شركة تصميم داخلي للقيام بترميم وإصلاح مكاتبها. خلال العمل، طلب أحد شركاء شركة الص اح من شركة التصميم بعض الأعمال الخاصة بمنزله وطلب إضافة التكاليف المتعلقة بذلك إلى الفاتورة الموجهة إلى الشركة. في هذه الحالة، قامت شركة الص اح بتحمل النفقات ودفعها عن جميع الخدمات المقدمة، ولكن الخدمات المقدمة لمنزل الشريك تعتبر خاصة وشخصية ولا يمكن خصمها.

تاسعاً: إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة

للمكلف الحق في إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة، وذلك عند وجود السبب المجيز للإلغاء، ويوجد نوعان من إلغاء التسجيل:

١- إلغاء التسجيل الإلزامي:

ويكون الشخص الخاضع للضريبة ملزم بإلغاء تسجيله في الضريبة في الحالات التالية:

أ- التوقف عن مزاولة النشاط الاقتصادي.

ب- التوقف عن القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

ج- انخفاض التوريدات أو المصاريف السنوية للمقيم عن الحد المعين للتسجيل الاختياري وهو: ١٨٧٥٠٠ ريالاً خلال الاثنا عشر شهر السابقة والاحدى عشر شهر اللاحقة، وأن لا تكون قيمة توريداته أو مصاريفه خلال ٢٤ شهراً سابقة تجاوزت حد التسجيل الإلزامي وهو ٣٧٥ ألف ريالاً.

د- إذا كان غير مقيم ولم يقم بأي توريدات خاضعة للضريبة بالسعودية خلال ١٢ شهر السابقة لطلب الإلغاء.

ويلاحظ بأنه في حالات إلغاء التسجيل الإلزامي يتم النظر إلى التوريدات والمصروفات السنوية جميعها.

٢- إلغاء التسجيل الاختياري:

إذا كانت توريدات المكلف المسجل في الضريبة خلال الاثنا عشر شهراً السابقة وتوريداته المتوقعة للشهر الحالي والاحدى عشر شهراً القادمة لا تتجاوز حد التسجيل الإلزامي وهو ٣٧٥ ألف ريالاً.

ويلاحظ بأن هفي حال إلغاء التسجيل الاختياري يتم النظر إلى التوريدات السنوية فقط.

وفي جميع هذه الحالات لابد أن يرفق المكلف ما يثبت وقوع السبب الذي من أجله يريد إلغاء التسجل، كشطب السجل التجاري عند توقف النشاط.

ويكون طلب الإلغاء من خلال حساب المكلف في موقع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، واختيار أيقونة إيقاف التسجيل في ضريبة القيمة المضافة، ويجب أن يكون تقديم الطلب إلى الهيئة خلال ٣٠ يوماً من تاريخ حدوث أي من الحالات المقررة أعلاه. وتقوم الهيئة بإصدار إشعار للشخص الخاضع للضريبة عند إلغاء التسجيل، موضحاً به تاريخ سريان إلغاء التسجيل.

عاشراً: الفواتير الضريبية

١- أحكام إصدار الفواتير الضريبية:

أ- يجب على جميع الخاضعين إصدار فاتورة ضريبية.

ب- لا بد أن تكون الفاتورة الضريبية باللغة العربية، ويجوز إضافة أي لغة أخرى معها.

ج- يحق للعميل إصدار فاتورة ضريبية بدلاً من المورد بعد الاتفاق مع المورد، بشرط موافقة الهيئة.

د- يحق للمورد الاستعانة بطرف ثالث يقوم بإصدار الفواتير نيابة عنه بشرط موافقة الهيئة.

هـ- يحق للمورد إصدار فاتورة مجمعة تتضمن عدة توريدات لنفس العميل وبنفس الفترة، بحيث لا تزيد تلك الفترة عن شهر تقويمي.

و- تصدر الفواتير الضريبية بعد ١٥ يوماً من نهاية الشهر الذي تم فيه التوريد.

٢- شروط إصدار الفاتورة الضريبية:

أ- الفواتير المبسطة:

- يُصدرها المورد الخاضع للضريبة في حالات محددة مثل توريد السلع لشخص طبيعي غير خاضع للضريبة مهما كانت القيمة، أو لشخص آخر خاضع للضريبة إذا كانت قيمة التوريد أقل من ١٠٠٠ ريال.

- تحتوي على معلومات أقل مثل: تاريخ الإصدار، اسم وعنوان المورد، وصف السلع والخدمات، المقابل الواجب السداد، والضريبة الواجبة السداد، وقد تحتوي في بعض الحالات على QR CODE وهو غير إلزامي في كل الفواتير المبسطة.
- يجب إصدارها في تاريخ التوريد أو تاريخ استلام المقابل، أيهما أسبق، ويمكن تمديد الموعد في حالات محددة مثل التوريدات المالية.
- تُظهر المقابل الواجب السداد وتحديد ما إذا كان يشمل الضريبة أو لا، وقد تكون مجملة دون تفصيل الخصومات والحسومات.

ب- الفواتير الضريبية الأساسية:

- يُصدرها الخاضع للضريبة في حالات محددة مثل توريد السلع أو الخدمات لشخص آخر خاضع للضريبة أو غير خاضع للضريبة، أو استلام المقابل كلياً أو جزئياً قبل تاريخ التوريد.
- تحتوي على معلومات مفصلة مثل: تاريخ الإصدار، الرقم التسلسلي، رقم التعريف الضريبي للمورد والعميل، اسم وعنوان المورد والعميل، وصف السلع والخدمات، كمية السلع أو طبيعة الخدمات، تاريخ التوريد، المبالغ الخاضعة للضريبة وسعر الوحدة، الخصومات والحسومات.
- يجب إصدارها في موعد أقصاه ١٥ يوماً من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التوريد.
- تُظهر المبالغ الخاضعة للضريبة وسعر الوحدة، وتكون مفصلة بالخصومات والحسومات إن وجدت.

٣- الفوترة الالكترونية(١):

الفوترة الإلكترونية هي إجراء يهدف إلى تحويل إصدار الفواتير الورقية والإشعارات الدائنة والمدينة المرتبطة بالفواتير المصدرة إلى عملية إلكترونية تسمح بإصدار ومعالجة وتبادل الفواتير والإشعارات الدائنة والمدينة في شكل إلكتروني منظم بين البائع والمشتري. ويمكن استعراض ما يتعلق بالفوترة الالكترونية فيما يلي:

أ- فوائد تطبيق الفوترة الالكترونية:

للفوترة الإلكترونية فوائد عديدة لكل من الأشخاص الخاضعين للائحة الفوترة الإلكترونية وللاقتصاد الوطني ككل، وتشمل هذه الفوائد على سبيل المثال ال الحصر ما يلي:

- تخفيض تكاليف إعداد الفواتير.
- منع وجود الأخطاء البشرية في عملية الفوترة.
- تعزيز الرقمنة في سلسلة الإمداد.
- تحسين المحاسبة وحفظ الدفاتر.

---

(١) يُنظر: الدليل الإرشادي التفصيلي للفوترة الإلكترونية، النسخة الثانية، مايو ٢٠٢٣م.

- تعزيز أجواء المنافسة العادلة وحماية المستهلك من خلال توفير آلية موحدة لتوثيق وتدقيق الفواتير.
- محاربة الاقتصاد الخفي.
- الحد من التستر التجاري من خلال زيادة المتطلبات المتعلقة بمتابعة الفواتير والاحتفاظ بالبيانات.
- إثراء تجربة المستهلك ورقمنه علالقة المستهلك مع المورد.
- .زيادة نسبة الامتثال بالالتزامات الضريبية من خلال تعزيز التحقق من المعاملات التجارية.

ب- الخاضعون لنظام الفوترة الالكترونية:

الأشخاص الخاضعون للضريبة هم الأشخاص الخاضعون للائحة الفوترة الإلكترونية ويشملون ما يملي:

- المكلف المقيم في المملكة.
- العميل أو أي طرف ثالث يصدر فاتورة ضريبية نيابة عن المكلف والمقيم في المملكة.

أما الأشخاص الخاضعين للضريبة غير المقيمين في المملكة فلا يطلب منهم إصدار فواتير إلكترونية أو إشعارات إلكترونية للتوريدات أو المبالغ المستلمة الخاضعة للائحة الفوترة الإلكترونية في المملكة.

حادي عشر: آلية الاحتساب العكسي

نصت لائحة ضريبة القيمة المضافة على أن ضريبة القيمة المضافة تؤخذ على السلع والخدمات المقدمة من شخص غير مقيم لشخص مقيم، وبالنسبة للسلع فتؤخذ عن طريق الجمارك، أما الخدمات فيطبق عليها آلية الاحتساب العكسي، فآلية الاحتساب العكسي عبارة عن نقل الأعباء الضريبية حيث بموجبها يكون العميل الخاضع للضريبة ملزماً الضريبة المستحقة نيابة عن المورد ومسؤولاً عن جميع الالتزامات المنصوص عليها في النظام، فالعميل هو المورد والعميل في الوقت نفسه.

١- نطاق تطبيق آلية الاحتساب العكسي:

بشكل عام تُطبق آلية الاحتساب العكسي فقط فيما يتعلق بالخدمات التي يقوم العميل الخاضع والتي تكون خاضعة للضريبة بتلقيها من مورد غير مقيم في المملكة.

٢- الخدمات التي تخضع للاحتساب العكسي:

هنالك العديد من الأمثلة على الخدمات التي تندرج ضمن الخدمات الخاضعة للضريبة وفق آلية الاحتساب العكسي، ومنها على سبيل المثال ال الحصر:

أ- الخدمات القانونية والاستشارية.

ب- خدمات الاشتراك والعضوية.

ج- خدمات الإعلان.

٣- الخدمات التي لا تطبق عليها آلية الاحتساب العكسي:

لا تُطبق آلية الاحتساب العكسي على ما يلي:

أ- تلقي خدمات معفاة (مثل خدمات مالية من مورد غير مقيم).

ب- قيام مورد غير مقيم بتوريد سلع أو خدمات خاضعة لضريبة القيمة المضافة في المملكة إلى أشخاص غير خاضعين للضريبة في المملكة. ويخضع هذا التوريد في هذه الحالة للقواعد العادية لالتزامات الضريبية في المملكة. ويكون المورد غير المقيم ملزماً بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة وفرض الضريبة على التوريدات.

٤- الفرق بين ضريبة الاستقطاع و الاحتساب العكسي:

ضريبة الاستقطاع هي جزء من ضريبة الدخل و تفرض على الخدمات المستوردة من غير المقيم او على توزيع الأرباح لغير المقيم و لها ٣ نسب ٥٪ - ١٥٪ - ٢٠٪ بحسب الخدمة المستوردة (كما سبق بيانه) و تفرض و تستقطع من المورد غير المقيم و يكون المكلف المقيم هو الملزم بتوريدها للهيئة و لها إقرار مستقل و يتم تقديم الإقرار خلال اول ١٠ أيام من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحويل .

الاحتساب العكسي يكون على الخدمات المستوردة من غير المقيم او البضاعة المستوردة التي دخلت عن طريق الجمارك و أُجلت ضريبتها و يتم الإفصاح عنها في بند (رقم٩) الاحتساب العكسي في اقرار ضريبة القيمة المضافة و تأثيره على الإقرار الضريبي صفر، باستثناء إذا كانت الخدمة المستوردة تخص نشاط معفى فيتم الإفصاح عنها في بند الاحتساب العكسي عمود التعديلات و تفرض عليها ضريبة القيمة المضافة.

ثاني عشر: إقرارات ضريبة القيمة المضافة

أ- وقت تقديم الإقرار الضريبي:

يجب على الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه أن يقدم إقراره الضريبي إلى الهيئة في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية الفترة الضريبية التي يتعلق بها الإقرار الضريبي، ويقوم بإجراء تقويم للضريبة عن تلك الفترة الضريبية، ويعد هذا الإقرار الضريبي إقرار تقديري، وفي كل الأحوال للهيئة إصدار تقويم بناء على أفضل تقدير للضريبة المستحقة بشكل صحيح عن الفترة الضريبية ذات الصلة في الحالات التي يكون فيها الشخص الخاضع للضريبة قد تعذّر عليه تقديم الإقرار الضريبي، وذلك مع بقاء الشخص الخاضع للضريبة ملزمًا بتقديم الإقرار الضريبي الحال.

وبالنسبة للفترة الضريبية فتم تحديدها بناء على توريدات المكلفين السنوية والتي تخضع للضريبة وهي كالتالي:

١- من كانت توريداتهم تساوي ٤٠ مليون ريالاً أو أقل: فيكون تقديم الإقرار الضريبي ربع سنوي، أي: كل ثلاثة شهور.

٢- من كانت توريداتهم أكثر من ٤٠ مليون ريالاً: يقدم إقراره شهرياً.

تواريخ الفترة الضريبية	استحقاق الإقرار والدفع	تواريخ الفترة الضريبية	استحقاق الإقرار والدفع
١- ٣١ يناير	٢٨ فبراير	١- ٣١ يوليو	٣١أغسطس
١- ٢٨ فبراير	٣١ مارس	١- ٣١أغسطس	٣٠ سبتمبر
١- ٣١ مارس	٣٠ أبريل	١- ٣٠ سبتمبر	٣١ أكتوبر
١- ٣٠ أبريل	٣١ مايو	١- ٣١ أكتوبر	٣٠ نوفمبر
١- ٣١ مايو	٣٠ يونيو	١- ٣٠ نوفمبر	٣١ ديسمبر
١- ٣٠ يونيو	٣١ يوليو	١- ٣١ ديسمبر	٣١ يناير

ويجب على المنشآت تقديم إقراراتها الضريبية وسداد فواتيرها الضريبية بحلول اليوم الأخير من الشهر الذي يلي انقضاء الفترة الضريبية. وفيما يلي جدول يوضح

تواريخ الفترة الضريبية	استحقاق الإقرار والدفع	تواريخ الفترة الضريبية	استحقاق الإقرار والدفع
١ يناير إلى ٣١ مارس	٣٠ أبريل	١ يوليو إلى ٣٠ سبتمبر	٣١ أكتوبر
١ أبريل إلى ٣٠ يونيو	٣١ يوليو	١اكتوبر إلى ٣١ ديسمبر	٣١ يناير

موعد استحقاق الإقرارات الضريبية الشهرية:

أما مواعيد استحقاق الإقرارات الربع سنوية فهي كالتالي:

ويجدر التنبيه إلى أن الشخص الخاضع للضريبة ولم تتجاوز توريداته ٤٩ مليون ريالاً يحق له التغيير من استخدام الفترة الربعية إلى الشهرية، وذلك من خلال تقديم طلب للهيئة يفيد برغبته في ذلك، وعند الموافقة على الطلب تصدر الهيئة إشعار للخاضع في تاريخ بدء نفاذ التغيير. ولا يحق له الرجوع إلى الربعي إلا بعد استخدام الفترة الشهرية لمدة سنتين، وبشرط ألا تتجاوز قيمة توريداته السنوية الخاضعة للضريبة لآخر اثني عشر شهراً ٤٠ مليون ريالاً في تاري تقديم طلب الرجوع إلى الربعي.

ب- عناصر الإقرار الضريبي:

نموذج إقرار ضريبة القيمة المضافة

البند	المبلغ (ريال)	مبلغ التعديل (ريال)	مبلغ ضريبة القيمة المضافة (ريال)
ضريبة القيمة المضافة على المبيعات:			
1- المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية			0.00 *
2- المبيعات للمواطنين (الخدمات الصحية الخاصة/ التعليم الأهلي الخاص)			
3- المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الصفرية			
4- الصادرات			
5- المبيعات المعفاة			
6- إجمالي المبيعات	0.00 *	0.00 *	0.00 *
الضريبة على المشتريات			
7- المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية			0.00 *
8- الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية والتي تدفع في الجمارك			0.00 *
9- الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي تطبق عليها آلية الاحتساب العكسي			0.00
10- المشتريات الخاضعة للنسبة الصفرية			
11- المشتريات المعفاة			
12- إجمالي المشتريات	0.00 *	0.00 *	0.00 *
13- إجمالي ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن الفترة الضريبية الحالية			0.00 *
14- تصحيحات من الفترات السابقة (بـ 15000 ريال)			
15- ضريبة القيمة المضافة التي تم ترحيلها من الفترة/الفترات السابقة			0.00
16- صافي الضريبة المستحقة			0.00

* تحسب آلياً

VAT.GOV.SA
@SaudiVAT | 19993

ضريبة القيمة المضافة VAT
الهيئة العامة للزكاة والدخل
GENERAL AUTHORITY OF ZAKAT & TAX

يتم رفع الإقرار الضريبي عن طريق تعبئة نموذج في موقع الهيئة، وينقسم هذا النموذج إلى قسمين منفصلين، أولهما يتعامل مع ضريبة القيمة المضافة على المبيعات (ضريبة المخرجات)، والثاني يتعامل مع ضريبة القيمة المضافة على المشتريات (ضريبة المدخلات). بالإضافة إلى ذلك، يوجد ثلاثة أعمدة تظهر في نموذج الإقرار الضريبي هي : المبلغ، مبلغ التعديل، مبلغ ضريبة القيمة المضافة. حيث يتم خصم مبلغ التعديل من المبلغ ويُضرب آلياً في ١٥٪ ليظهر مبلغ ضريبة القيمة المضافة. وفيما يلي عرض لمحتويات النموذج ومتطلبات كل خانة:

- **ضريبة القيمة المضافة على المبيعات، وتحوي الآتي:**

١- المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية:

- المبلغ: قيمة جميع السلع والخدمات المباعة في السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية والتي تخضع للنسبة القياسية لضريبة القيمة المضافة البالغة ١٥%. ويتم إدخال المبلغ بدون الضريبة؛ لأن الموقع يقوم باحتساب الضريبة بشكل تلقائي
- مبلغ التعديل: وهي التعديلات على قيمة المبيعات للنسبة الأساسية ١٥ % سواء كانت من نموذج الإقرار الضريبي الحالي، أو كان من نماذج الإقرارات الضريبية السابقة، على سبيل المثال: السلع المعادة من قبل العملاء، وحالات شطب الديون المتعثرة الخاصة بالمبيعات .
- مبلغ ضريبة القيمة المضافة: وهو يظهر تلقائياً بعد تسجيل مبلغ المبيعات ومبلغ التعديل في جميع البنود.

٢- المبيعات للمواطنين (الخدمات الصحية الخاصة، التعليم الأهلي الخاص): وتتحمل الدول ضريبتها، وهذا البند خاص بالمستوصفات والمدارس الأهلية، فعندما يقوم مستوصف أو مستشفى أو مركز صحي خاص بإدخال مبيعاته الضريبية فستكون قسمين، قسم خدمات مقدمة لغير المواطنين، وهذه ستكون في البند (١) السابق، وقسم من الخدمات مقدم للمواطنين، وهو الذي سيقيد في هذا البند:

- المبلغ: وهو إجمالي الخدمات الصحية أو التعليمة التي قدمتها المنشأة للمواطنين فقط من بين بقية العملاء.
- مبلغ التعديل: أي تعديل على إجمالي المبلغ السابق سواء خلال هذه الفترة، أو عن الفترات السابقة، مثل أن يسحب عميل تسجيله من مدرسة أهلية.

٣- المبيعات الخاضعة للنسبة الصفرية: وهي المبيعات التي سبق الإشارة إليها عند الكلام عن نسبة ضريبة القيمة المضافة:

- المبلغ: قيمة جميع السلع والخدمات المباعة في السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر.
- التعديل: التعديلات على قيمة المبيعات من السلع والخدمات المباعة في السعودية والخاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر، سواء كانت تخص الفترة الضريبية الحالية، أم كانت واردة في نماذج الإقرارات السابقة.

٤- الصادرات:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المصدرة إلى عملاء خارج إقليم دول المجلس خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية. تخضع تلك السلع والخدمات لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر.
- التعديل: التعديلات على قيمة الصادرات من السلع والخدمات المباعة إلى دول خارج إقليم دول المجلس، والواردة في نماذج الإقرارات السابقة.

٥- المبيعات المعفاة، وسبق استعراض السلع والخدمات المعفاة من الضريبة:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة والموردة للعملاء إما داخل السعودية أو خارجها خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية .
- التعديل: التعديلات على قيمة السلع والخدمات المعفاة المباعة داخل وخارج السعودية، والواردة في نماذج الإقرارات السابقة.

٦- إجمالي المبيعات: حيث يتم تلقائياً في هذا البند تجميع العناصر الخمس سابقة سواء فيما يتعلق بخانة المبلغ، أو خانة مبلغ التعديل، أو مبلغ ضريبة القيمة المضافة.

- **الضريبة على المشتريات، وتحوي البنود التالية:**

٧- المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المشتراة من موردين داخل السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية، والتي تخضع للنسبة القياسية لضريبة القيمة المضافة البالغة ١٥٪.
- التعديل: التعديلات على قيمة المشتريات من السلع والخدمات المشتراة من موردين داخل السعودية، والخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، والواردة في الإقرار الحالي، أو في نماذج الإقرارات الضريبية السابقة. ومن أمثلة التعديلات مردودات المشتريات.

٨- الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية والتي تدفع في الجمارك:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المشتراة من موردين خارج السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية، والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة على الاستيرادات بنسبة ١٥% والتي قد دفعت لمصلحة الجمارك.
- التعديل: التعديلات على قيمة المشتريات من السلع والخدمات المشتراة من موردين خارج السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة ١٥%. ومن أمثلة حالات التعديل إرجاع بضاعة تم استيرادها لوجود عيب فيها، أو لمخالفتها للمواصفات والشروط.

٩- الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي تطبق عليها آلية الاحتساب العكسي:

- المبلغ: القيمة الإجمالية للاستيرادات الخاضعة للاحتساب العكسي، أي عندما يقوم العميل مستلم الخدمات الخاضع للضريبة باحتساب ضريبة القيمة المضافة المستحقة بدلاً من المورد غير المقيم.
- التعديل: القيمة المعدلة نتيجة الاستيرادات التي يتعين احتسابها وفقاً لآلية الاحتساب العكسي، أي عندما يقوم مستلم الخدمات الخاضع للضريبة باحتساب أي ضريبة قيمة مضافة مستحقة بدلاً من المورد غير المقيم، أي أن العميل يتصرف كما

لو كان المورد والمستلم معاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة ويقيم ذاتياً أية ضريبة قيمة مضافة مستحقة.

١٠- المشتريات الخاضعة للنسبة الصفرية:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المشتراة من موردين داخل السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة ١٥%.
- التعديل: التعديلات على قيمة المشتريات من السلع والخدمات المشتراة من موردين داخل المملكة العربية السعودية والخاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر والواردة في نماذج الإقرارات الضريبية السابقة

١١- المشتريات المعفاة:

- المبلغ: قيمة السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة والمشتراة من موردين داخل السعودية خلال فترة تقديم الإقرارات الحالية.
- التعديل: التعديلات على قيمة المشتريات من السلع والخدمات المعفاة والمشتراة من موردين داخل السعودية، والواردة في نماذج الإقرارات السابقة.

١٢- إجمالي المشتريات: حيث يتم آليا جمع المشتريات من البند رقم (٧) إلى البند رقم (١١) وكذلك جمع التعديلات لهذه البنود، إن وجدت، ثم يظهر آلياً إجمالي مبلغ ضريبة القيمة المضافة للمشتريات.

١٣- إجمالي ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن الفترة الضريبية الحالية.

١٤- تصحيحات من الفترات السابقة (بين ١٥٠٠٠± ريال).

- المبلغ: القيمة المتعلقة بتصحيح خطأ وارد في نماذج إقرارات سابقة (قبل فترة تصل إلى ٥ سنوات) على أن لا تزيد أو تنقص عن ١٥ ألاف ريال.
- التعديل: لا ينطبق

١٥- ضريبة القيمة المضافة التي تم ترحيلها من الفترة/أو الفترات السابقة:

- المبلغ: رصيد مبالغ ضريبة القيمة المضافة عن فترات إقرارات ضريبية سابقة، والتي لم تتم المطالبة بها أو استردادها. سيتم خصم هذا المبلغ من إجمالي ضريبة القيمة المضافة المستحقة لفترة تقديم الإقرار الحالي.
- التعديل: لا ينطبق

١٦- صافي الضريبة المستحق (أو المستعادة): وقد يظهر هذا الصافي موجباً، ويعني المستحق على المكلف سداده، أو يظهر سالباً، ويعني أن للمكلف رصيد يمكنه استعادته أو إبقاؤه كصريد يرحل للفترات السابقة ويخصم لصالحه.

وبالنسبة للصافي المستحق تصدر به فاتورة، تعرض للمكلف على موقع الهيئة، ويمكنه طباعتها، تحوي المبلغ ورقم السداد، حيث يمكنه سداد المبلغ عن طريق نظام سداد.

100171000016492

الرقم: ٦٥٠٠٠٠٠٠٥١٥

التاريخ: ١٢/١٩/٢٠١٧

المرفقات:

الموضوع:

المملكة العربية السعودية

الهيئة العامة للزكاة والدخل

GENERAL AUTHORITY OF ZAKAT & TAX

(١٨٥)

بسم الله الرحمن الرحيم

زكاة ودخل

الهيئة العامة للزكاة والدخل

GENERAL AUTHORITY OF ZAKAT & TAX

فاتورة نظام المدفوعات "سداد"

اسم المكلف :

عنوان المكلف : ١

رقم السجل التجاري :

الرقم المميز :

الرقم الضريبي :

نفيدكم أن المعالجة الآلية اظهرت المبلغ المستحق. يرجى دفع أي مبلغ مستحق قبل تاريخ الاستحقاق باستخدام رقم الفاتورة سداد.

رقم فاتورة سداد	وصف العملية	بداية الفترة	نهاية الفترة	اخر موعد للسداد	المبلغ المتبقي
[illegible]	ضريبة القيمة المضافة	٠١/٠١/٢٠١٧	٠٦/٣٠/٢٠١٧	[illegible]	[illegible]
[illegible]	غرامة تأخر تقديم الإقرار	٠١/٠١/٢٠١٧	٠٦/٣٠/٢٠١٧		[illegible]
إجمالي مبلغ الضريبة المطلوب					[illegible]

لمزيد من المعلومات نرجو الاتصال بالهيئة على الرقم ١٩٩٩٣

هذه الوثيقة مستخرجة من النظام الآلي ولا تحتاج إلى توقيع

ج- تصحيح وتعديل الإقرارات الضريبية:

قد يحتاج الإقرار الضريبي لتصحيح أو تعديل سواء أثناء الفترة الضريبية أو بعده، لنفس الفترة أو لفترات سابقة، ويمكن التمييز بين التصحيح والتعديل كما يلي:

١- التصحيح هو إجراء يقوم به المكلف بسبب وجود خطأ في إقرار سابق تم تقديمه، ويمكن تصحيح هذا الخطأ في الفترة التالية من خلال بند التصحيحات من الفترات السابقة (بند رقم١٤) وذلك بالضوابط التالية:

- إذا كان التصحيح بالزيادة: أي أن يكون المبلغ الزائد حقاً للمكلف، مثل أن تكون المبيعات الفعلية خلال الفترة الضريبية ١٠ آلاف وصرحها عنها في الإقرار بالخطأ بمبلغ ٦٠ ألف. فإنه يجوز للشخص الخاضع بتصحيح ذلك الخطأ في إي إقرار ضريبي لاحق. وللمكلف الحق في استرداد المبلغ الزائد خلال ٥ سنوات من نهاية سنة الإقرار.
- إذا كان مبلغ التصحيح بالنقص، أي: نتج عن الخطأ نقص في الضريبة المستحقة، مثل أن يفصح المكلف عن مبيعات بمبلغ مليون ريالاً، بينما المبيعات الفعلية مليون وخمسمائة ريالاً. فإن كان المبلغ الواجب سداده للهيئة أقل من ١٥ ألف يتم التصحيح في الإقرار التالي ببند التصحيحات. أما إن كان أكثر من ١٥ ألف فيجب إشعار الهيئة بذلك الخطأ خلال ٢٠ يوماً من تاريخ اكتشاف ذلك الخطأ، ويتم تصحيح ذلك الخطأ من خلال فتح الإقرار الضريبي السابق وتصحيح الخطأ في الإقرار نفسه، وسيخضع المكلف لغرامة فتح أو تعديل إقرار ضريبي سابق.

٢- التعديل هو إجراء يقوم به المكلف بسبب وجود حدث معين لاحق يستلزم تعديل قيمة التوريد، بمعنى أن المكلف قدم إقرار الفترة بشكل صحيح دون أخطاء، إلا أنه وجد حدث لاحق في الفترات التالية، كأن يقوم المكلف ببيع بضاعة في الربع الأول وأفصح عنها في الإقرار الضريبي بشكل صحيح، وفي الربع الثاني قام العميل بإرجاع جزء من البضاعة المباعة، أو جميعها، والتي تم الإفصاح عنها في الربع الأول، فهنا يجب التعديل. فإذا وقع التعديل في نفس فترة التوريد فيت إظهار قيمة التوريد بالصافي من خلال طرح قيمة التعديل من قيمة التوريد. أما إذا حدث التعديل في فترة ضريبية لاحقة فتوضع قيمة التعديل في خان التعديل في بند المبيعات (رقم١) بالإقرار الضريبي التالي. ولن يتحمل المكلف أي غرامة بسبب التعديل.

ثالث عشر: العقوبات

وصف العقوبة	الغرامة
تقديم مستندات او إقرارات أو سجلات او معلومات غير صحيحة أو مزورة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو تخفيض قيمتها أو استردادها دون وجه حق.	يعاقب المخالف بغرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة ولا تزيد على ثلاث أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب.
إدخال أو محاولة إدخال سلع أو خدمات إلى المملكة أو إخراجها أو محاولة إخراجها منها بالمخالفة للأنظمة السارية دون سداد الضريبة المستحقة كلياً أو جزئياً أو بالمخالفة لأحكام المنع والتقييد المنصوص عليها في النظام أو أي نظام آخر.	يعاقب المخالف بغرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة ولا تزيد على ثلاث أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب
عدم التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة خلال المدة النظامية	يعاقب المخالف بغرامة قدرها (١٠,٠٠٠) عشرة آلاف ريال
عدم تقديم الإقرار الضريبي خلال المدة النظامية	يعاقب المخالف بغرامة لا تقل عن ٥٪ ولا تزيد على ٢٥ % من قيمة الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار بها
عدم سداد الضريبة المستحقة خلال المدة النظامية	يعاقب المخالف بغرامة تعادل ٥٪ من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة
تقديم إقرار ضريبي خاطئ أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمة، أو تقديم أي مستند الى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق	يعاقب المخالف بغرامة تعادل ٥٠٪ من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، ويجوز للهيئة الاعفاء من هذه العقوبة أو تخفيضها وفقاً للضوابط المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة
إصدار فاتورة ضريبية من قبل شخص غير مسجل	يعاقب المخالف بغرامة لا تتجاوز (١٠٠,٠٠٠) مائة ألف ريال وذلك دون الاخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها أي نظام اخر
عدم حفظ الفواتير الضريبية والدفاتر والسجلات والمستندات المحاسبية خلال المدة النظامية	يعاقب المخالف بغرامة لا تزيد على (٥٠,٠٠٠) خمسين ألف ريال

منع أو عرقلة موظفي الهيئة أو أي من العاملين لديها من أداء واجباتهم الوظيفية	يعاقب المخالف بغرامة لا تزيد على (٥٠,٠٠٠) خمسين ألف ريال
مخالفة أي حكم آخر من أحكام نظام ضريبة القيمة المضافة أو لائحته التنفيذية	يعاقب المخالف بغرامة لا تزيد على (٥٠,٠٠٠) خمسين ألف ريال

الفصل الخامس: ضريبة التصرفات العقارية[1]

أولاً: تعريف العقار الخاضع لضريبة التصرفات العقارية

يُعرّف العقار الخاضع لضريبة التصرفات العقارية على أنه كل شيء ثابت في مكانه، ولا يمكن نقله دون تلف، وتشمل: الأملاك المبنية، والأرض، وكل ما يتفرع عن ذلك من حقوق، ويشمل تعريف العقار كلاً مما يلي:

- أي مساحة أرض محددة يمكن أن ينشأ عليها حقوق ملكية، أو حيازة، أو غيرها من الحقوق العينية.
- أي أبنية، أو إنشاءات هندسية أقيمت بصورة دائمة على أرض ما.
- أي تركيبات، أو معدات تشكل جزءًا ثابتًا، أو ألحقت بشكل دائم بمبنى أو هيكل إنشائي أو عمل هندسي.

ثانياً: تعريف التصرف العقاري

هو أي تصرف قانوني ناقل لملكية العقار، أو لحيازته لغرض تملكه، أو تملك منفعته، بما في ذلك دون حصر، العقود التي يكون محلها نقل حق الانتفاع، أو حق الإجارة طويلة الأمد، ومن ذلك؛ البيع، المعاوضة، الهبة، الوصية، المقايضة، الإجارة، الإيجار التمويلي، ونقل حصص في الشركات العقارية، أو تقرير حق الانتفاع لمدة تزيد على ٥٠ عامًا.

ثالثاً: فرض ضريبة التصرفات العقارية

تفرض ضريبة التصرفات العقارية بواقع ٥٪ من إجمالي ثمن البيع لكل تصرف على حدة، وبالتالي في حال تكرر التصرف على العقار محل البيع فإن إجمالي ثمن البيع عن كل تصرف يخضع لضريبة التصرفات العقارية بنسبة ٥٪ ما لم يكن هذا التصرف تصرفًا مستثنًا من الضريبة وفقًا لقائمة الاستثناءات المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية. بغ النظر عن إن كان التصرف موثقاً أو لا، فالأصل في استحقاق الضريبة هو حدوث الواقعة المنشئة للضريبة، وهي انتقال الحق للغير.

مثال:

---

(١) يُنظر: الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، النسخة الثالثة، مارس ٢٠٢٢م.

اتفـق شـخصان علـى بيـع عقـار تجـاري وإفـراغ صـك ملكيتـه لـدى كتابـة العـدل لصالـح المشـتري وذلـك بتاريـخ ١١ نوفمبـر ٢٠٢٠م علـى أن تكـون قيمـة العقـار التـي تعـادل القيمـة السـوقية العادلـة (٨٠٠,٠٠٠) ثمانمائـة ألـف ريـال سـعودي. يعـد بيـع العقـار وإفراغـه بمثابـة تصـرف عقـاري خاضـع لضريبـة التصرفـات العقاريـة بنسـبة ٥٪ وتسـتحق علـى المعاملـة ضريبـة قدرهـا (٤٠,٠٠٠) أربعيـن ألـف ريـال سـعودي، يتـم سـدادها فـي أو قبـل تاريـخ التوثيـق لـدى كاتـب العـدل أو الموثـق المعتمـد.

رابعاً: الوعاء الضريبي لاحتساب الضريبة المستحقة

يتـم تحديـد أو احتسـاب الوعـاء الضريبـي لضريبـة التصرفـات العقاريـة علـى أسـاس القيمـة المتفـق عليهـا بيـن طرفـي أو أطـراف التصـرف أو قيمـة العقـار، بشـرط ألا تقـل عـن القيمـة السـوقية العادلـة فـي تاريـخ التصـرف، ولا تتضمـن قيمـة العقـار هامـش الربـح الضمنـي إذا تخللـت عمليـة التصـرف أي حالـة مـن حالات التمويـل المقدمـة مـن الجهـات المرخـص لهـا نظامًـا. وعليـه تسـتند القيمـة السـوقية العادلـة إلـى المقارنـة مـع التصرفـات العقاريـة المماثلـة والمتزامنـة للعقـارات محـل التصـرف. ويجـب أن تسـتند القيمـة السـوقية العادلـة إلـى السـعر الـذي يمكـن الحصـول عليـه مـن قبـل المشـترين غيـر المرتبطيـن ضمـن السـياق المعتـاد للمعاملـة.

مثال:

قـام شـخصان بإبـرام عقـد مبايعـة فـي تاريـخ ٢٠ أكتوبـر ٢٠٢٠م الـذي يتضمـن قيـام البائـع ببيـع أرض للمشـتري بقيمـة (١,٠٠٠,٠٠٠) مليـون ريـال سـعودي، فـي حيـن تبيـن للهيئـة بـأن القيمـة السـوقية العادلـة لـلأرض في وقـت إبـرام العقـد تمثـل (١,٥٠٠,٠٠٠) مليـون وخمسـمائة ألـف ريـال سـعودي، وأن القيمـة تـم تخفيضهـا لوجـود قرابـة بيـن أطـراف المعاملـة، فهنـا يتـم احتسـاب الوعـاء الضريبـي وفقًـا للقيمـة السـوقية العادلـة بنسـبة ٥٪. ويتـم فـرض الضريبـة علـى مبلـغ (١,٥٠٠,٠٠٠) مليـون وخمسـمائة ألـف ريـال سـعودي.

مثال:

قـام شـخص بشـراء وحـدة سـكنية مـن البائـع بقيمـة (١,٠٠٠,٠٠٠) مليـون ريـال سـعودي، وأقبـل المشـتري علـى شـرائها بتمويـل عـن طريـق البنـك وكانـت تكلفـة التمويـل تقريبًـا (٤٠٠,٠٠٠) أربعمائـة ألـف ريال سـعودي تضـاف إلى قيمـة العقـار ضمـن الأقساط الدوريـة المطلـوب سـدادها مـن قبـل المشـتري، على مـدة قدرهـا ١٠ سـنوات. وبالتالي أصبـح إجمالـي المبلـغ المـراد سـداده مـن

قبل المشتري مبلغًا قدره (١,٤٠٠,٠٠٠) مليون وأربعمائة ألف ريال سعودي، فهنا يتم احتساب الضريبة بنسبة ٥٪ من إجمالي قيمة العقار محل البيع والمحددة بـ (١,٠٠٠,٠٠٠) مليون ريال سعودي، ولا تدخل في حسبة الوعاء الضريبي قيمة تكلفة التمويل المشار إليها سابقًا.

خامساً: تاريخ استحقاق الضريبة

تُعد الواقعة المنشئة للضريبة في حالة ضريبة التصرفات العقارية هي واقعة التصرف نفسها، والاتفاق على إتمام المعاملة بين الطرفين، وبالتالي يعد تاريخ توثيق التصرف هو تاريخ استحقاق الضريبة، فعلى سبيل المثال لا الحصر في حالات البيع العادية يكون تاريخ استحقاق الضريبة في أو قبل تاريخ التوثيق لدى كاتب العدل أو الموثق المعتمد.

فإذا تم إثبات واقعة التصرف بطريقة غير رسمية، فإن على المتصرف، وهو البائع لعين العقار أو لمنفعته، استخدام منصة خدمة ضريبة التصرفات العقارية على موقع الهيئة للإفصاح عن المعاملة، وسداد الضريبة المستحقة عنها بما لا يتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ وقوع التصرف.

سادساً: الشخص الملتزم بسداد الضريبة

الأصل في استيفاء الضريبة أن استيفائها يقع على عاتق المتصرف (البائع)، بينما يمكن لكلا الطرفين الاتفاق على أن يتحملها المشتري، بأن يتم النص على ذلك صراحة في العقد المبرم وإيضاح كلٍ من مبلغ الضريبة، وإجمالي قيمة العقار بشكل منفصل في العقد، ولا يتم الإشارة فيه إلى إجمالي القيمة شاملة للضريبة، علمًا أنه في كل الحالات يظل المُتَصرِّف هو الملزم، أمام الهيئة بتوريد الضريبة ومسؤولاً عن كافة الالتزامات المتعلقة بها. كما يعد المُتَصرِف والمُتَصرَّف له مسؤولَين بالتضامن عن أية التزامات ضريبية تستحق بموجب اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، ويحق للهيئة الرجوع إليهما مجتمعين، أو منفردين بحسب الأحوال.

سابعاً: استثناءات ضريبة التصرفات العقارية

تضمنت اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية استثناء عدد من التصرفات العقارية من الخضوع لضريبة التصرفات العقارية كليًا، إلا ما تحدده الهيئة وفقًا لتقديرها جزئيًا، وذلك مراعاةً لأبعاد اجتماعية أو اقتصادية، وكذلك تخفيفًا على المواطنين، وضمان عدم خضوع ذات المعاملة، أو التصرف للضريبة أكثر من مرة، أو الخضوع لضريبة

التصرفات العقارية بعد سابق خضوعها لضريبة القيمة المضافة. ومن الاستثناءات ما يلي:

١- التصرف في العقار في حالة قسمة التركة أو توزيعها:

تم أخذ هذا الاستثناء في الاعتبار من أجل استبعاد التصرفات العقارية التي تنتج عن تقسيم التركة سواء من المتوفي إلى الورثة أو بين الورثة، بعضهم البعض في حدود حصصهم الشرعية، وذلك وفقًا لصك حصر الورثة، كون ذلك ال يعد بمثابة بيع / تصرف للعقار محل التوزيع. ويشترط في ذلك أن يكون التصرف قاصرًا فقط على توزيع وتقسيم التركة في حدود الأنصبة الشرعية، ولا يمتد ذلك الاستثناء ليشمل تصرف الورثة في حصصهم بعد ذلك، أي لا يشمل قيام أحد الورثة ببيع نصيبه سواء كان ذلك البيع لأحد الورثة الآخرين، أو لشخص آخر من غير الورثة.

<u>مثال:</u>

توفي شخص وتم توزيع تركته بين عدد من الأبناء الوارثين، وكانت حصة أحد الأبناء من التركة الحصول على البيت. فيتم استثناء هذا التصرف من ضريبة التصرفات العقارية في هذه الحالة عند القيام بإفراغ العقار، مع وجوب تسجيل العقار في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للحصول على ما يفيد الاستثناء من دفع ضريبة التصرفات العقارية حيث لن يتم قبول عملية الإفراغ في كتابة العدل دون التسجيل، وفي حالة قيام الوارث ببيع العقار بعد توزيع التركة فإن ذلك البيع يكون خاضعًا لضريبة التصرفات العقارية، وكذلك إذا تم بيع العقار من قبل الورثة قبل توزيع التركة لأغراض تقسيمها نقدًا بينهم، فإن ذلك البيع يكون خاضعًا لضريبة التصرفات العقارية.

٢- التصرف بدون مقابل في العقار لوقف ذري "أهلي"، أو خيري، أو جمعية خيرية مرخصة:

تم إضافة هذا الاستثناء للتشجيع على القيام بوقف العقارات للأغراض الخيرية دون تكبد الواقف تكاليف إضافية تعوق دون إتمام تلك العملية خاصة مع عدم وجود مقابل في العملية، وينطبق ذات الأمر على التبرع بالعقار لجهة خيرية مرخصة، ويقصد بها الجهات الخيرية التي يتم ترخيصها، والسماح لها بمزاولة أنشطتها الخيرية من خلال الجهات المعنية مثل الجمعيات الخيرية المرخصة التي يتم الإشراف عليها من قبل وزارة

العمـل، وفيمـا يتعلـق بالوقـف الـذري فيوجـد صـور متعـددة لـه مثـل: الوقـف الـذري للأبناء، و أبنـاء الأبناء.

ويقتصـر هـذا الاستثناء علـى التصـرف الأول فـي العقـار (بـدون مقابـل) لصالح الوقـف، أو الجمعيـة الخيريـة المرخصة، أمـا فـي حالـة قيـام الوقـف بالتصـرف فـي العقـار سـواء بالبيـع، أو منـح حـق انتفـاع طويـل الأمد (أكثـر مـن ٥٠ عامًـا) فـإن ذلـك التصـرف يكـون خاضعًـا لضريبـة التصرفـات العقاريـة.

كمـا أنـه يجـب التنويـه أن مجـرد التصـرف فـي العقـار لصالـح وقـف ذري "أهلـي"، أو خيـري، أو جمعيـة خيريـة مرخصـة لا يُسـتثنى مـن الخضـوع لضريبـة التصرفـات العقاريـة مـا لم يكن ذلـك التصرف بـدون مقابـل، وبالتالـي إذا كان التصرف لصالـح الوقـف، أو الجمعيـة الخيريـة المرخصـة بمقابـل فإنـه يكـون خاضعًا لضريبـة التصرفـات العقارية.

٣- التصرف في العقار لجهة حكومية أو للأشخاص الاعتبارية العامة أو الجهات والمشروعات ذات النفع العام: ويهـدف هـذا الاستثناء إلـى عـدم التسـبب فـي أيـة أعبـاء إضافيـة علـى الجهـات الحكوميـة، ويقصـد بهـا السـلطات العامـة، والجهـات التشـريعية، والتنفيذيـة، ووحـدات الإدارة المحليـة عنـد شـرائها عقـارات لاسـتخداماتها الخاصـة، وكذلـك نفـس الأمر ينطبـق علـى الأشخاص الاعتبارية العامـة مثـل: الهيئـات العامـة التـي غالبًـا مـا يكـون لهـا شـخصية اعتباريـة مسـتقلة، وكذلـك المشـروعات ذات النفـع العـام، ويقصـد بالجهـات ذات النفـع العـام لأغراض لائحـة ضريبـة التصرفـات العقاريـة الجهـات والمؤسسـات التـي تحمـل هـذه الصفـة بموجـب نظـام الجمعيـات والمؤسسـات الأهلية. فعلـى الرغـم مـن أن المتصـرف هـو الـذي يتحمـل ضريبـة التصرفـات العقاريـة إلا أنـه مـن المتعـارف عليه في الواقـع العملـي أنـه قـد يتـم الاتفاق بيـن المتصـرف والمتصـرف إليـه أو البائـع والمشـتري علـى تحمـل المشـتري أو المتصـرف إليـه الضريبـة أو اقتسـامها بيـن المتصـرف والمتصـرف إليـه، لذلـك فـإن هـذا الاستثناء يرفـع هـذا العـبء مـن علـى كاهـل الجهـات الحكوميـة، والأشخاص الاعتبارية العامـة، وكذلـك الجهـات والمشـروعات ذات النفـع العام.

ويجـب التنويـه أن هـذا الاستثناء ينطبـق علـى شـراء تلـك الجهـات للعقـارات أيًـا كان الغـرض، أو الاستخدام الـذي تـم شـراء العقـار مـن أجلـه.

<u>مثال:</u>

قامت إحدى الوزارات بشراء عقار من أحد الأشخاص بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ريالاً لاستخدامه في أنشطة تلك الوزارة. فيستثنى البائع في هذه الحالة من سداد ضريبة التصرفات العقارية قبل عملية الإفراغ لصالح الوزارة.

٤- التصرف في العقار من جهة حكومية بصفتها سلطة عامة خارج إطار النشاط الاقتصادي أو الاستثماري أو التجاري: وتـم إضافـة هذا الاستثناء للسـماح للجهـات الحكومية التـي تتصرف في العقار بصفتها سـلطة عامـة وفقًا لأنظمتها التـي تلزمهـا بـأداء ذلـك التصرف فـي إطار السـلطة العامة (مثـل: وزارة الشـؤون البلديـة والقروية والإسكان، والهيئة العامـة لعقـارات الدولـة)، بالتصـرف فـي العقـار دون فـرض الضريبـة علـى العقـار محـل التصـرف، وذلـك فقـط للتصرفات التـي تتـم فـي إطـار السـلطة العامـة التـي لا يقصـد بهـا منافسـة القطـاع الخـاص، وذلـك لمسـاعدتها علـى أداء أدوارهـا المنـوط بهـا تنفيذهـا لصالـح الدولـة خاصـة فـي ظـل أن المتصـرف أو البائع هو الـذي يتحمل ضريبـة التصرفات العقارية.

وهنـا يجـب الإشارة إلـى أن هـذا الاستثناء يقتصـر فقـط علـى الجهـة الحكوميـة عنـد القيـام بدورهـا كسـلطة عامـة، وهـو مـا يجـب التحقـق منـه مـن قبـل الهيئـة للتأكـد مـن التطبيـق الصحيـح للاستثناء.

<u>مثال:</u>

قامـت وزارة الشـؤون البلديـة والقرويـة والإسكان ببيـع شـقة سـكنية إلـى أحـد الأشخاص، وذلـك بقيمـة تكلفتهـا فـي إطـار دعـم الدولـة للمواطنيـن مـن أجـل الحصـول علـى سـكن ملائم. فيسـتثنى البائـع وزارة الشـؤون البلديـة والقرويـة والإسكان مـن سـداد ضريبـة التصرفـات العقاريـة قبـل عمليـة الإفراغ وذلـك نظـرًا لأن وزارة الشـؤون البلديـة والقرويـة والإسكان قـد قامـت ببيـع الشـقة السـكنية في إطـار قيامهـا بدورها كسـلطة عامـة مسـؤولة عـن دعـم المواطنيـن فـي شـراء المسـكن المناسـب بسـعر منخفـض مدعم مـن قبـل الدولة.

ثامناً: آلية تنفيذ خدمة التصرفات العقارية

يقـوم المتصـرف بزيـارة موقـع الهيئـة واختيـار خدمـة ضريبـة التصرفـات العقاريـة ومـن ثم إدخـال البيانـات، و رقم الصـك، أو العقد المنشـئ للتصـرف . ومـن ثـم يقـوم المتصـرف بالإفصاح عن طبيعة العقـار، ونوعـه، ومـا إن كان التصرف مـن الحالات المسـتثناة نظامًا من عدمـه، وإدخـال قيمـة البيـع، وبموجبهـا تقـوم الهيئـة باحتسـاب مبلـغ الضريبـة، وإصـدار فاتـورة سـداد بنسـبة ٥٪ مـن قيمـة البيـع علـى أن يتـم سـدادها مـن قبل المتصـرف أو المشـتري في حـال اتفق المتصـرف والمشـتري على دفعها مـن قبـل المشـتري مـع التأكيـد علـى أن الملتـزم أمـام الهيئة هـو المتصرف. وبالتالـي أصبـح بإمـكان البائـع أيضًـا، فـردًا كان أم منشـأة، إدخـال بيانـات الصك أو العقـد العقاري، والإفصاح عن طبيعة التصـرف، ومـن ثَـمّ إصـدار الفاتـورة وسـداد مبلـغ

الضريبة كمتطلب لإنهاء عملية الإفراغ لدى كتابة العدل أو إنهاء توثيق التصرف العقاري، وذلك لوجود الربط الإلكتروني مع وزارة العدل. وبموجب سداد الفاتورة، تقوم كتابة العدل بإنهاء عملية الإفراغ، وتوثيق العقد، وإشعار البائع بإتمام العملية.

تاسعاً: آلية الاستفادة من تحمل الدولة لضريبة التصرفات العقارية للمسكن الأول

أوضحت "الهيئة" ووزارة "الشؤون البلدية والقروية والإسكان" في بيانٍ مشترك بأن يحصل المشتري - المستفيد من مبادرة تحمل الدولة لضريبة التصرفات العقارية عن المسكن الأول - على شهادة "المسكن الأول" من الموقع الإلكتروني لوزارة الشؤون البلدية والقروية والإسكان (www.housing.gov.sa)، والذي يقوم من طرفه بتقديمها للبائع، على أن يقوم الأخير بالدخول إلى الموقع الإلكتروني لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك (zatcagov.sa.)، ثم اختيار خدمة (ضريبة التصرفات العقارية) ومن ثَمّ (طلب تسجيل عقار)، وبعد إدخال بيانات العقار والمشتري ستتأكد الهيئة من استحقاق المشتري للدعم، ثم استثناء مبلغ الضريبة من مبلغ البيع (١,٠٠٠,٠٠٠) مليون ريال أو أقل وفرضها بنسبة ٥٪ على أي مبلغ زائد على (١,٠٠٠,٠٠٠) المليون ريال.

حادي عشر: العقوبات

وصف المخالفة	الغرامة
تعد المخالفات التالية من قبيل التهرب الضريبي وفقًا لأحكام المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية ما لم يُثبت المُخالف عكس ذلك: 1. تقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة التصرف العقاري ينتج عنها عدم سداد الضريبة المستحقة كليًا أو جزئيًا. وينطبق ذلك على تسجيل قيمة التصرف في العقار بقيم أقل من القيمة الفعلية التي تم الاتفاق عليها بين أطراف التصرف مما يؤدي إلى نقص قيمة ضريبة التصرفات العقارية المستحقة على التصرف. 2. اللجوء إلى أية حيلة أو ترتيب أو وسيلة مهما كان نوعها أو طبيعتها ينتج عنها عدم سداد الضريبة المستحقة كليًا أو جزئيًا. 3. أي إجراء أو فعل آخر يترتب عليه عدم سداد الضريبة المستحقة كليًا أو جزئيًا. 4. يعاقب بذات العقوبات المشار إليها في هذه المادة أي شخص يساعد أو يشترك مع الشخص المخالف في التهرب من سداد الضريبة. في حالة ثبوت قيام أي شخص بمساعدة المتصرف بأي شكل من الأشكال للتهرب من سداد ضريبة التصرفات العقارية فيعد ذلك الشخص شريكًا في واقعة التهرب، ويحق لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك الرجوع إلى ذلك الشخص بتطبيق ذات العقوبات الخاصة بالتهرب والواردة في المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية.	غرامة مالية لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة ولا تتجاوز ثلاثة أمثالها
مخالفة أي حكم من أحكام هذه اللائحة. ويشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر الامتناع عن تقديم البيانات والمستندات التي تطلبها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من المتصرف والخاصة بالتصرف العقاري الخاضع لضريبة التصرفات العقارية.	غرامة لا تقل عن عشرة آلاف ريال. ولا تزيد عن قيمة الضريبة المستحقة.
عدم سداد الضريبة المستحقة خلال المدة المحددة نظامًا.	غرامة تعادل 5٪ من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة وفق ضوابط يحددها وزير المالية للإعفاء من هذه العقوبة أو تخفيضها.

الفصل السادس

ضريبة القيمة المضافة على هامش الربح للسيارات المستعملة المؤهلة[1]

أولاً: الهدف من تطبيق طريقة هامش المساهمة

يهدف تطبيق طريقة هامش الربح إلى مراعاة الطبيعة التجارية لقطاعات محددة تقوم ببيع السلع المستعملة. حيث إن طريقة تطبيق ضريبة القيمة المضافة الاعتيادية يمكن أن تؤثر في تلك القطاعات التي عادةً ما تشتري سلعًا من الأفراد الذين لا يفرضون ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي لن يكون لدى تلك القطاعات فاتورة ضريبية تثبت تحميل قيمة السلع سابقًا بضريبة القيمة المضافة؛ لأجل المطالبة بخصمها رغم فرضها سابقًا على السلع. وبالتالي فإن هذه الأعمال ستقوم بإضافة ضريبة القيمة المضافة على إجمالي سعر البيع دون إمكانية الخصم، ما يجعل سعر يبع السلع أعلى لدى التجار المسجلين وأقل جاذبية للعملاء. فاستخدام طريقة هامش الربح أكثر فائدة للأعمال التي تقوم بتوريد سلع مستعملة مؤهلة مقارنة بفرض الضريبة وفق الطريقة الاعتيادية، مما يعني أنها ستكون أكثر فائدة أيضًا للمستهلك النهائي الذي سيقوم بشراء السلع المستعملة المؤهلة.

ثانياً: شروط التأهيل لتطبيق طريقة هامش الربح

١- أن يكون الخاضع للضريبة من التجار المرخَّص لهم: يجب أن يكون الخاضع للضريبة مرخَّصًا له بمزاولة نشاط تجارة السيارات وفق سجلٍ تجاري أو ترخيص مشابه.

٢- حصول التاجر المرخَّص له على موافقة الهيئة ليتم اعتباره تاجرًا مؤهلاً: يجب أن يكون التاجر المرخَّص له قد تقدَّم بطلب إلى الهيئة لاستخدام طريقة هامش الربح وحصل على موافقتها في هذا الشأن. ويعني ذلك أنه ما لم تصدر الهيئة موافقة محدَّدة لاستخدام طريقة هامش الربح من قبل التاجر المرخَّص له، فلن يكون بإمكانه استخدام تلك الطريقة.

---

(١) يُنظر: الدليل الإرشادي لتطبيق هامش الربح على السلع المستعملة (السيارات المستعملة المؤهلة)، إصدار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مايو٢٠٢٣م.

٣- أن تكون السلع مؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح: يجب أن تكون السلع مُصنَّفة من قِبَل الهيئة على أنها سلع مُستعملة مؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح (سيرد مزيد بيان لذلك).

٤- أن تكون السلع المُستعملة المؤهلة موجودة في المملكة: يجب أن تكون السلع موجودة في المملكة، أما بالنسبة لتلك المُستورَدة إلى المملكة، فهي غير مؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح.

٥- أن يتمَّ شراء السلع المُستعملة المؤهلة من شخص محدَّد: يجب شراء السلع المؤهلة من شخص لم يتمكَّن من خصم ضريبة المدخلات على عملية الشراء الأصلي. ويمكن أن يندرج الأشخاص المحدَّدون ضمن إحدى الفئات التالية:

أ- شخص خاضع للضريبة قام باحتساب الضريبة على السلع المُستعملة باستخدام طريقة هامش الربح بموجب موافقة صادرة من الهيئة، أي: إنه تاجر آخر مؤهل.

<u>مثال:</u>

قامت شركة «عبد الله»، وهي من التجار المؤهلين، ببيع سيارة مُستعملة لشركة «محمد ذ.م.م» باستخدام طريقة هامش الربح. في هذه الحالة، تكون شركة «محمد ذ.م.م» قد اشترت السيارة من تاجر آخر مؤهل - شركة «عبد لله» التي طبقت طريقة هامش الربح على عملية البيع- وعليه، فإنه يحقُّ لشركة «محمد ذ.م.م» تطبيق طريقة هامش الربح على البيع اللاحق.

ب- شخص خاضع للضريبة قام بشراء سيارة مقيَّدة، وبالتالي لم يُسمح له بخصم ضريبة المدخلات على الشراء بموجب المادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، تُعامل ضريبة المدخلات المتعلقة بالسيارة المقيَّدة بأنها متكبَّدة خارج سياق النشاط الاقتصادي.

<u>مثال:</u>

قامت شركة «عبدالله وشركاه»، وهي شركة محاماة، بشراء سيارة مقيَّدة كانت مُتاحة للاستخدام الخاصِّ من قِبَل أحد الموظفين، ولم تقم بخصم ضريبة المدخلات المتكبَّدة على الشراء. باع مكتب المحاماة تلك السيارة إلى تاجر مؤهل ولم تفرض ضريبة على عملية بيع السيارة المقيدة بعد استخدامها لمدة ثالث سنوات. يجوز للتاجر المؤهل تطبيق طريقة هامش الربح على البيع اللاحق.

ج- مستهلك نهائي (فرد) قام بشراء سيارة وبعد استعمالها لفترة قام ببيعها إلى تاجر مؤهل سيقوم بإعادة بيعها وفق طريقة هامش الربح.

٦- عدم خصم ضريبة المدخلات على شراء السلع المُستعملة المؤهلة: يجب ألا يكون الخاضع للضريبة المؤهل قد قام بخصم أي ضريبة مدخلات تمّ فرضها عليه أو تضمينها في المقابل المدفوع عن شراء السلع المُستعملة المؤهلة.

٧- استيفاء متطلبات الفاتورة الضريبية وحفظ السجلات.

ثالثاً: السيارات المؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح

حدَّدت الهيئة المعايير الأربعة التالية التي يجب استيفاؤها بهدف استخدام طريقة هامش الربح على بيع السيارات المُستعملة:

١- تسجيل السيارة: يجب أن تكون السيارة المُستعملة مُسجَّلة في المملكة من قِبَل الجهة المختصَّة. وبالتالي، إذا كانت السيارة غير مسجَّلة في المملكة أو مسجَّلة في بلد آخر، فمن ثمّ يكون هذا المعيار غير مستوفى.

٢- الاستخدام على الطريق: يجب أن تكون السيارة قد تمت قيادتها على الطريق لأغراض شخصية أو أغراض العمل.

٣- صلاحية الاستخدام: يجب أن تكون السيارة المُستعملة صالحة لإعادة الاستخدام كما هي على حالتها، أو بعد إجراء بعض التصليحات أو التحسينات عليها، وبشرط ألا تكون قد خضعت لتعديلات أو تصليحات غيَّرت طبيعتها الأساسية. ويعني ذلك أنه رغم إمكانية إجراء تصليحات وتعديلات على السيارة، إلا أن ذلك لا ينبغي أن يؤدي إلى تغيير الطابع الأساس للسيارة.

٤- التوريد من قِبَل شخص خاضع للضريبة مؤهل من قبل الهيئة لتطبيق طريقة هامش الربح: يجب أن يتم توريد السيارة المُستعملة من قِبَل شخص خاضع للضريبة مسجَّل لدى الهيئة. كما يجب أن يكون هذا الخاضع للضريبة مرخَّصًا له بمزاولة نشاط تجارة السيارات وفق سجلٍ تجاري أو ترخيص مشابه، وموافق له من قبل الهيئة على تطبيق طريقة هامش الربح على السيارات المستعملة المؤهلة الموردة من قبله.

رابعاً: السيارات غير المؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح:

يُستثنى من تطبيق طريقة هامش الربح السيارات التالية:

١- السيارات الجديدة: تستثنى السيارات الجديدة من تطبيق طريقة هامش الربح، ولا تعني المسافة المقطوعة لغرض تسجيل السيارة وتسليمها إلى العميل على أن السيارة تعد سيارة مُستعملة.

٢- السيارات المُستورَدة إلى المملكة: لا تكون السيارات المُستورَدة إلى المملكة مؤهلة لتطبيق طريقة هامش الربح، حتى لو سبق استخدامها على الطريق خارج المملكة.

٣- أي سيارة تم شراؤها واحتساب ضريبة القيمة المضافة عليها بشكل منفصل في الفاتورة: في الحالات التي يقوم فيها التاجر المؤهل بشراء سيارة مُستعملة من

شخص آخر مسجَّل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وكانت الفاتورة الضريبية تظهر مبلغ ضريبة القيمة المضافة بشكل منفصل، فمن ثم يشير ذلك إلى أنّ بيع السيارة المُستعملة التي تم شراؤها لم يكن بموجب طريقة هامش الربح وإنما تم احتساب الضريبة وفق الطريقة الاعتيادية، وبالتالي فإنه لم يتمّ شراء السيارة المُستعملة من شخص محدَّد.

خامساً: احتساب ضريبة القيمة المضافة بموجب طريقة هامش الربح

هامش الربح = إجمالي المقابل المُستلم عن بيع السلع المُستعملة المؤهلة **(سعر البيع متضمن ضريبة القيمة المضافة)** - إجمالي المقابل المدفوع عن شراء السلعة المذكورة **(سعر الشراء)**

بموجب طريقة هامش الربح، تستحقّ ضريبة القيمة المضافة على إجمالي الربح الذي يحققه الخاضع للضريبة من بيع السلع المُستعملة المؤهلة. ويتمّ احتساب هامش الربح لكل بند / سلعة (أي لكل سيارة مستعملة) على أساس إجمالي.

فيُعامل هامش الربح على أنه شامل لضريبة القيمة المضافة، حيث إنه من غير المتعارف عليه أن يقوم تجار السلع المستعملة بتوضيح سعر شراء السلع المستعملة التي يقومون بإعادة بيعها، أو يقوموا بفصل هامش ربحهم (الذي لو تم ذكره فإن ذلك يعني أيضًا توضيحهم لسعر شراء السلع المستعملة) وذلك ضمن الفواتير التي يتم إصدارها للعملاء. وبالتالي يُحسب مبلغ ضريبة القيمة المضافة المستحق على الأساس

ضريبة القيمة المضافة المستحقَّة وفق طريقة هامش الربح

= هامش الربح X (معدل الضريبة/(100+ معدل الضريبة))

= هامش الربح X 115/15

التالي:

والجدير بالذكر أنّ مبلغ ضريبة القيمة المضافة المحسوب ال يتمّ إظهاره في الفاتورة الضريبية الصَّادرة للعميل، ويتم بيع السلع المُستعملة المؤهلة بموجب طريقة هامش الربح لقاء سعر واحد شامل لضريبة القيمة المضافة على هامش الربح.

مثال:

تعمل شركة «عبد الرحمن ذ.م.م» -الشركة- في مجال تجارة السيارات المُستعملة. اشترت الشركة سيارة مُستعملة من علي، أحد الأفراد، بسعر (٣٠) ألف ريال سعودي. قامت الشركة بإرسال السيارة إلى ورشة صيانة لإجراء التجديدات اللازمة عليها، بما في ذلك استبدال البطارية وتركيب إطارات جديدة والصيانة الميكانيكية وطلاء السيارة. تقاضت ورشة الصيانة (١٠) آلاف ريال سعودي، إضافة إلى ضريبة القيمة المضافة البالغة (١٥٠٠) ريال سعودي لقاء تقديم خدماته. باعت الشركة السيارة لشخص آخر، وهو سعد، لقاء مبلغ وقدره (٥٣) ألف ريال سعودي.

تُحسب ضريبة القيمة المضافة المستحقَّة بموجب طريقة هامش الربح على النحو التالي: يُحسب هامش الربح على الأساس التالي:

(٥٣) ألفًا - (٣٠) ألف ريال سعودي = (٢٣) ألف ريال سعودي (دون حساب تكاليف التجديد).

تُحسب ضريبة القيمة المضافة المستحقة على الأساس التالي:

(٢٣) ألف ريال × (معدل الضريبة/(١٠٠+ معدل الضريبة))

=(٢٣) ألف ريال × ١١٥/١٥= ٣٠٠٠ريالاً

تكون ضريبة القيمة المضافة المتكبَّدة على المبلغ الذي تقاضته ورشة الصيانة لقاء نشاط التجديد -أي: (١٥٠٠) ريال سعودي - "قابلة للخصم في إقرار ضريبة القيمة المضافة وفق القواعد الاعتيادية لخصم ضريبة المدخلات لشركة «عبد الرحمن ذ.م.م». وتُحسب ضريبة القيمة المضافة المستحقَّة ضمن هامش الربح المحسوب من قبل التاجر، ولا تظهر بشكل منفصل في الفاتورة الضريبية الصادرة إلى سعد.

سادساً: متطلبات الفاتورة الضريبية بموجب طريقة هامش الربح

يجب على الخاضع للضريبة الذي يطبِّق طريقة هامش الربح إصدار فاتورة ضريبية تشير بوضوح إلى أنه تمّ فرض الضريبة بالاستناد إلى طريقة هامش الربح.

في الحالات التي يقوم فيها التاجر المؤهل ببيع سلعة مستعملة مؤهلة بموجب طريقة هامش الربحّ بشراء هذه السلعة من شخص غير خاضع للضريبة فهو ملزم بإصدار فاتورة شراء للشخص غير الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالشراء على أن يحتفظ بنسخة من تلك الفاتورة باستمرار في حال تم طلبها من قبل الهيئة.

محاسبة الزكاة والضريبة

فهرس الكتاب

فهرس الكتاب

المحتويات